**Auteur**

Ce livre a été réalisé par

**Abderraouf YAICH**

Diplômé d'expertise et de gestion comptables

de l'Etat français

# Ethique et compétences comptables

« ومن يُؤْتَ الحكمة فقد أوتي خيرا كثيرا » (سورة البقرة - الآية 269).

«Celui qui reçoit la sagesse est doté d'un grand bien».

Editions Raouf YAICH

J'aime le travail bien fait

**A ma chère femme Amel,**

**à mes filles Nadia, Ines, Amna et Fatma.**

«Ce que vise la démarche éthique, c'est le bonheur de l'individu dans celui de l'humanité : l'éthique est une philosophie humaniste»

*Christian Nique*

★ ★ ★ ★ ★

# SOMMAIRE GÉNÉRAL

Page

Page

Page

Page

Page

★ ★ ★ ★ ★

# Introduction

La profession comptable, à l'instar des professions de services intellectuels aux entreprises, se distingue par différentes caractéristiques, dont notamment :

• la maîtrise de compétences intellectuelles spécifiques, acquises par la formation, l'éducation et l'accumulation d'expérience ;

• le respect par ses membres d'un ensemble commun de valeurs fondamentales telles : la compétence, l'indépendance, l'objectivité, le professionnalisme, l'éthique, la qualité du service, la crédibilité, etc... ;

• la reconnaissance d'un devoir vis-à-vis du public dans son ensemble (en général en contrepartie de restrictions dans l'utilisation d'un titre ou l'octroi d'une qualification).

Parfois, le devoir des membres vis-à-vis de leur profession et du public peut être en contradiction avec leur intérêt personnel à court terme ou leur obligation de loyauté vis-à-vis de leur employeur (pour les comptables salariés).

Pour prévenir et aider à la résolution de ce type de conflit et pour garantir une qualité optimale des comportements et des services permettant de conserver la confiance du public dans la profession comptable, il incombe aux instituts professionnels comptables de définir des règles d'éthique pour leurs membres.

La profession comptable tunisienne a l'avantage d'être dotée d'un code d'éthique de très haut niveau : code des devoirs professionnels approuvé par arrêté du ministre des finances du 26 juillet 1991.

De même, l'éthique comptable fait l'objet d'une très large normalisation par la Fédération Internationale des comptables (IFAC).

Selon cette éthique, la profession comptable doit être organisée autour de trois axes :

**1.** L'intérêt général que le code des devoirs professionnels de l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie désigne par l'expression "les intérêts supérieurs du pays". (Article 1 - Alinéa 5)

**2.** L'intérêt des clients du professionnel.

**3.** L'intérêt des membres de la profession.

Selon l'IFAC, une profession se distingue par son acceptation de sa responsabilité vis-à-vis du public. Ce dernier se compose de clients, de bailleurs de fonds, de gouvernements, d'employeurs, d'employés, d'investisseurs, du monde des affaires et de la communauté financière, ainsi que d'autres personnes qui font confiance **à l'objectivité** et à l'intégrité des professionnels comptables pour aider au bon fonctionnement de l'économie. Cette confiance impose à la profession comptable une responsabilité en matière d'intérêt général. L'intérêt général signifie la satisfaction collective des personnes et des institutions pour qui les professionnels comptables travaillent.

La responsabilité d'un professionnel comptable ne se limite pas à la satisfaction des besoins d'un client ou d'un employeur. Les normes de la profession comptable sont largement dictées par l'intérêt général, par exemple :

- les auditeurs indépendants contribuent à renforcer l'intégrité et la crédibilité des états financiers soumis aux institutions financières pour décider de l'octroi d'un prêt et aux actionnaires pour l'obtention de capitaux ;
- les responsables financiers exercent différentes fonctions de gestion financière dans les entreprises et contribuent à l'utilisation efficace et rentable des ressources de l'entreprise ;
- les auditeurs internes donnent une assurance sur la qualité du système de contrôle interne, ce qui accroît la fiabilité des informations financières publiées par l'entreprise ;
- les conseillers fiscaux contribuent à améliorer la fiscalité et à susciter la confiance dans les règles fiscales appliquées ;
- les conseils en gestion aident à l'adoption de systèmes de gestion efficaces pour la prise de décisions.

Bien que nécessairement affectés par la qualité de l'environnement dans lequel ils opèrent, les professionnels comptables jouent un rôle social et économique important. Les investisseurs, les bailleurs de fonds, les employeurs et d'autres secteurs du monde des affaires, ainsi que le gouvernement et le public au sens large, doivent avoir confiance dans leur capacité à aider à mettre en place des systèmes rigoureux de gestion et d'information, propres à aider à une gestion financière efficace et à prodiguer des conseils avisés sur un grand nombre de questions sur la gestion des affaires ou d'ordre fiscal. L'attitude et le comportement des professionnels comptables lors de la

prestation de ces services ont des répercussions sur la prospérité économique de la collectivité et du pays.

Les professionnels comptables ne peuvent conserver ce statut privilégié qu'en continuant à proposer des services de qualité selon des critères justifiant la confiance du public. Il est dans l'intérêt de la profession comptable à l'échelon mondial d'informer les utilisateurs des services fournis par les professionnels comptables que leurs prestations sont de qualité optimale et satisfont à des règles d'éthique qui sous-tendent cette excellence. (Code d'éthique de l'IFAC, § 9 à 12)

Pour réaliser ces objectifs, certains ordres professionnels ont choisi comme devise la trilogie "Science, Conscience, Indépendance". Cette devise poursuit le développement d'une morale de conviction en plus d'une morale de responsabilité.

La morale de conviction amène le comptable à rechercher constamment :

**1)** A respecter ses propres valeurs.

**2)** Le bien commun, tel que le respect des lois.

**3)** Le service au client dans le respect des normes professionnelles.

La morale de responsabilité dicte au comptable à se préoccuper de l'efficacité de ses actions par le choix des moyens adaptés au but poursuivi.

D'un point de vue utilitaire, la mise en œuvre concrète de cette devise "Science, Conscience, Indépendance" permet au comptable de s'acquitter au mieux de ses devoirs professionnels.

## La science

La compétence est le corollaire de la science.

Le comptable a le devoir de développer sans cesse ses connaissances et veiller à la mise à niveau constante des connaissances de ses collaborateurs.

**Le comptable doit avoir conscience que l'incompétence produit des effets analogues voire, des fois, plus graves que l'immoralité.**

Pour le maintien de ses compétences, le comptable se tient non seulement à jour des réformes juridiques, fiscales, commerciales, sociales, économiques et comptables, ainsi que dans le domaine des technologies nouvelles qui affectent directement l'exercice de sa profession, il est amené aussi à développer ses connaissances générales, seules susceptibles d'affermir son jugement et lui permettre d'acquérir une certitude suffisante avant d'exprimer un avis ou une suggestion.

Ce n'est qu'ainsi qu'il peut être à même de donner une opinion pertinente et digne d'être écoutée.

Le devoir de compétence et par conséquent de mise à niveau constante en matière scientifique permet au comptable de s'acquitter au mieux des deux préoccupations à la base de l'exercice professionnel :

**1)** Accomplir un travail de qualité irréprochable.

**2)** Satisfaire à son désir de conseil (1).

A titre d'exemple, pour assurer la mise en œuvre concrète de cette devise, l'Ordre des Experts-Comptables de France a édicté depuis 1987 la norme des 40 heures annuelles de formation minimale : "Afin de maintenir le haut degré de compétence qu'appellent ses interventions, chaque membre de l'Ordre doit consacrer 40 heures au moins par an à sa formation permanente, hors des heures consacrées à l'indispensable suivi de la documentation professionnelle". (Recom. 3-04, La formation continue des membres de l'Ordre)

Quant à la nécessité d'assurer une formation permanente aux collaborateurs, la norme sus-indiquée de l'Ordre des experts-comptables de France précise : "Le devoir du membre de l'Ordre est d'assurer la formation permanente de ses collaborateurs pour lesquels il est invité à mettre en œuvre des plans de formation". La formation des collaborateurs peut être assurée par :

- la lecture de la documentation (2),
- la participation à des cours et à des cycles de formation,
- et la responsabilisation permettant aux collaborateurs d'exercer à fond leur talent et leurs capacités.

L'obligation de se tenir à jour et l'impératif de maintien des compétences posent deux problèmes :

**1)** Le premier a trait au volume des connaissances : Un individu peut-il prétendre à l'aptitude de tout connaître ? Aussi, le pléthore de réglementation et l'explosion

(1) Le professionnel tunisien bénéficie d'un statut juridique libéral en matière de conseil. En effet, l'article 89 du code des obligations et des contrats dispose que la simple recommandation n'engage la responsabilité du conseiller que lorsqu'on apporte la preuve de sa mauvaise foi.

(2) Il convient de souligner que le meilleur cadeau qu'une personne puisse s'offrir est celui d'apprendre à prendre plaisir à lire.

des domaines de connaissances poussent-ils vers le développement du travail en équipes que les économistes érigent en facteur de développement économique des nations.

**2)** Le second a trait à la qualité de la pensée qui nécessite une ouverture du comptable sur la culture, les arts et la philosophie.

En fait, il ne faut pas croire que l'obtention du diplôme d'expertise comptable est l'ultime étape de la démarche. Il est plutôt le billet d'accès à une carrière libérale où le besoin de sagesse se fait cruellement sentir. Tout compte fait, il ne faut jamais exagérer ni l'effet de la révision comptable ni celui du diplôme qui, en soi, ne garantissent pas une brillante carrière professionnelle.

## La conscience et l'indépendance

Selon E. Launay - "Conscience" vient de "Conscienta", formé de cum (avec) et de "scienta" (savoir, connaître). Conscience signifie donc "savoir avec" ou "connaître avec" (1).

A titre d'exemples des situations qui peuvent affecter le libre choix du comptable et porter, par voie de conséquence, atteinte à son indépendance, on peut énumérer :

**(1)** Les intérêts financiers (le type de rapport du comptable avec l'argent peut le rendre plus vulnérable) ;

**(2)** Les liens familiaux ;

**(3)** Les liens d'amitié ;

**(4)** La manipulation qui procède par la mise en ambiance et la désinformation ;

**(5)** La pression exercée et les interventions. Il faut être conscient sur ce point que les personnes qui exercent des pressions ou interviennent pour d'autres (sauf dans les cas de nobles dessins ou de convictions profondes de la justesse de l'objectif poursuivi) se désolidarisent généralement une fois leur objectif atteint. Il ne faut pas

fois l'indépendance de celui qui les subit mais aussi de celui qui les exerce.

**(6)** L'intimidation : qui consiste, par des menaces réelles ou ressenties comme telles, à dissuader le professionnel d'agir objectivement.

**(7)** Une faible personnalité : de nature à placer l'individu en état de complaire avec des situations ou idées qu'il n'agrée pas.

(1) In «Formation du Personnel à la déontologie professionnelle dans les cabinets d'expertise comptable - (Mémoire d'expertise comptable en France, 2ème session 1987)».

**Conjugaison des trois devises de l'ordre des experts-comptables**

Parmi les trois devises de l'ordre des experts-comptables, la plus importante, particulièrement dans les missions d'assurance (audit, commissariat aux comptes...), semble être **l'indépendance** qui synthétise et intègre toutes les autres qualités et notamment celles de science (compétence) et de conscience (valeurs).

**Le choix du titre du présent manuel qui lie l'éthique aux compétences s'appuie sur l'hypothèse que plus une personne est compétente dans son domaine, plus elle est ouverte et disponible à l'éthique.**

★ ★ ★ ★ ★

# Titre I

## Les principes fondamentaux de l'éthique comptable

### SOMMAIRE DU TITRE I

Page

★ ★ ★ ★ ★

# Introduction

Selon l'IFAC, la profession comptable a pour objectif d'agir avec un haut niveau de professionnalisme, d'atteindre l'excellence et de satisfaire les exigences légitimes du public. Pour réaliser ces objectifs, cinq impératifs fondamentaux s'imposent :

***(1) La crédibilité***

La crédibilité est la qualité de ce qui mérite d'être cru.

Le public dans son ensemble exige des informations et des systèmes d'informations crédibles.

***(2) Le professionnalisme***

Le professionnalisme est l'attitude qui consiste à se comporter en professionnel, à exercer sa profession avec une grande compétence, à mettre en œuvre tous les soins sans négligence et à faire le nécessaire en toute circonstance.

La profession comptable a besoin de personnes reconnues comme des professionnels dans leur domaine par les clients, employeurs et autres parties concernées.

***(3) La qualité des services***

Tous les services fournis par un professionnel comptable doivent satisfaire à des critères d'excellence.

***(4) La confiance***

Les utilisateurs des services de professionnels comptables doivent être assurés que ces services sont régis par un ensemble de règles d'éthique professionnelles qui inspirent la confiance.

***(5) La performance***

La performance implique que le comptable (salarié ou libéral) effectue son travail avec habilité, soin, diligence, dans les délais opportuns et dans le respect des normes techniques et professionnelles auxquelles il est soumis. (ICEAW, Avis 1.211, novembre 2001)

**Pour atteindre ces objectifs, les professionnels comptables doivent satisfaire un certain nombre d'exigences de qualification scientifique et morale exprimées dans les principes fondamentaux de l'éthique comptable, à savoir :**

- L'intégrité, la probité et l'objectivité (chapitre 1).
- La compétence professionnelle, la diligence et le professionnalisme (chapitre 2).
- La confidentialité et le secret professionnel (chapitre 3).
- La courtoisie professionnelle (chapitre 4).
- Le respect des normes techniques et professionnelles (chapitre 5).

L'éthique ne constitue pas seulement une préoccupation d'ordre intellectuel pour les comptables, elle se situe avec la compétence au cœur des stratégies gagnantes des cabinets d'expertise comptable (chapitre 6).

L'ordre des experts-comptables canadien (ICCA) a élaboré une grille des valeurs et compétences fondamentales que nous présentons moyennant certaines adaptations au chapitre 7.

# CHAPITRE 1

## Intégrité, probité et objectivité

Un comptable intègre est un professionnel **droit** et **honnête** lorsqu'il rend des services professionnels. Selon l'ordre des comptables agréés d'Angleterre, «l'intégrité n'implique pas seulement l'honnêteté, mais aussi des transactions équitables et de la sincérité. Les avis et le travail d'un comptable ne doivent être ni corrompus par son intérêt personnel ni influencés par des partis pris». (ICEAW, Avis 1.211, novembre 2001)

Le Petit Larousse définit la probité comme étant le caractère d'une personne d'une honnêteté stricte et scrupuleuse, qui observe rigoureusement les principes de la justice et de la morale.

Un comptable **objectif** est un professionnel **équitable** et qui ne laisse pas des préjugés ou des partis pris, des conflits d'intérêt ou l'influence de tiers nuire à son objectivité.

L'ordre des comptables agréés d'Angleterre définit l'objectivité comme étant «l'état d'esprit qui tient compte de toutes les considérations pertinentes pour le travail considéré mais uniquement de ces considérations». (ICEAW, Avis 1.211, novembre 2001)

Selon l'IFAC, «L'intégrité n'implique pas seulement l'honnêteté, mais aussi l'équité et la sincérité. Le principe d'objectivité impose à tous les professionnels comptables l'obligation d'être juste, honnête au plan intellectuel et non impliqué dans des conflits d'intérêt.

Les professionnels comptables exercent de nombreuses fonctions et doivent faire preuve d'objectivité dans différentes circonstances. Les professionnels comptables libéraux accomplissent des missions d'audit et rendent des services de conseil fiscal et de gestion. D'autres professionnels comptables préparent des états financiers pour le compte de leur employeur, exécutent des travaux d'audit interne ou exercent des fonctions de gestion financière dans l'industrie, le commerce, le secteur public et

l'éducation. Ils forment également des futurs professionnels comptables. **Quelle que soit la nature de leur activité, les professionnels comptables doivent garantir l'intégrité de leurs travaux et rester objectifs dans leurs jugements.**

Il convient de tenir compte des facteurs suivants lors de l'appréciation du comportement éthique relatif à l'objectivité :

**(a)** Les professionnels comptables sont confrontés à des situations qui les exposent à des risques de pressions susceptibles de nuire à leur objectivité.

**(b)** Il est impossible de définir et de réglementer toutes les situations génératrices de pressions. La vraisemblance doit prévaloir lors de la définition des critères permettant d'identifier les relations susceptibles de porter atteinte à l'objectivité du professionnel comptable.

**(c)** Toute relation impliquant des préjugés, des partis pris ou l'influence de tiers néfaste à l'objectivité doit être proscrite.

**(d)** Les professionnels comptables sont tenus de garantir que le personnel chargé de la prestation à rendre respecte les principes d'objectivité.

**(e)** Les professionnels comptables ne doivent ni accepter, ni offrir de cadeaux ou autres avantages en nature dont on peut raisonnablement penser qu'ils ont une influence significative et négative sur leur jugement professionnel ou sur celui de leurs interlocuteurs. La notion de cadeau ou avantages en nature et leur valeur varient d'un pays à l'autre, mais les professionnels comptables doivent éviter toute situation qui porterait atteinte à leur réputation professionnelle». (Code d'éthique de l'IFAC, partie A, section 1, § 1.1 à 1.3)

L'intégrité implique aussi, qu'en matière de promotion de leurs services, les professionnels comptables ne doivent pas :

**(a)** utiliser des moyens qui portent atteinte à la réputation de la profession ;

**(b)** surévaluer les services qu'ils sont en mesure de fournir, les qualifications qu'ils possèdent ou l'expérience qu'ils ont acquise ;

**(c)** dénigrer le travail de leurs confrères.

En droit tunisien, toute publicité personnelle est interdite aux membres de l'Ordre qui ne peuvent faire état que des titres ou diplômes délivrés par l'Etat ou par des organismes étrangers. (Loi n° 88-108 du 18 août 1988, article 10)

De même, l'article 21 du code des devoirs professionnels prescrit à tout professionnel de faire preuve de la plus grande discrétion dans l'exercice de la profession et de préserver la dignité et l'honneur professionnels.

Il doit, à ce titre, particulièrement s'interdire toute publicité à caractère commercial. Ainsi, le CDP interdit au professionnel, pour faire valoir ses capacités, de faire publier des annonces sur les journaux, d'envoyer des circulaires ou des plaquettes à des clients potentiels sans leur demande expresse. Le curriculum vitae ne peut être envoyé que sur demande.

La clarification des rôles et responsabilités respectifs du professionnel et de son client est de nature à soulager le professionnel de la pression que le client est tenté d'exercer sur lui, favorisant, par là même les comportements objectifs et intègres. La formalisation des obligations et droits respectifs de chacune des parties et des limites des attentes légitimes du client constitue un outil efficace pour offrir au professionnel les meilleures conditions d'exercice dans le respect des principes d'objectivité et d'intégrité.

En fait, il faut bien admettre qu'un professionnel ne sacrifie jamais son objectivité de gaieté de cœur et s'il le fait, c'est souvent, sous la pression d'une demande de marché de qualité médiocre.

# CHAPITRE 2

# Compétence professionnelle, diligence et professionnalisme

Le code d'éthique de l'IFAC dispose qu'un professionnel comptable doit fournir des services professionnels avec **compétence, soin et diligence** et est tenu de **conserver en permanence** un niveau de connaissances et de **compétences professionnelles justifiant les attentes du client** ou **de l'employeur.** Ceci suppose que le professionnel comptable s'informe des derniers développements de la pratique professionnelle, de la législation et des techniques.

## Section 1. Un comptable se doit d'être compétent

Le concept de compétence a peu à peu succédé à la notion de qualification.

### §1. Définition

«Caractéristique positive d'un individu témoignant de sa capacité à accomplir certaines tâches» (Huteau, 1994), la compétence est définie légalement (Décret français du 24 juillet 1997, art. 5.1) comme étant l'aptitude à mettre en œuvre un ensemble organisé de savoirs, savoir-faire et d'attitudes permettant d'accomplir un certain nombre de tâches.

**Selon le syndicat patronal de France :**

«**La compétence professionnelle** est une combinaison de connaissances, savoir-faire, expériences et comportements s'exerçant dans un contexte précis. Elle se constate lors de sa mise en œuvre en situation professionnelle à partir de laquelle elle est validable. C'est donc à l'entreprise qu'il appartient de la repérer, de l'évaluer, de la valider et de la faire évoluer».

«**Les compétences clefs** sont celles qui donnent un avantage concurrentiel à l'entreprise et qui correspondent à son cœur de métier».

«**Le référentiel des compétences,** déduit du référentiel d'emploi qui décrit de façon organisée les activités professionnelles, définit les compétences requises par celles-ci (notamment les compétences clés) avec les conditions de réalisation, les moyens mis en œuvre, les résultats attendus et les critères de mesure».

«**Les capacités,** avec les aptitudes, habiletés, talents, ... constituent les ressources de base de l'individu. Ces capacités peuvent être intellectuelles, méthodologiques, physiques, manuelles, artistiques mais aussi d'adaptation, d'initiative...».

«**La qualification professionnelle** garantit des ressources mises à la disposition de l'employeur par le salarié. Elle est un socle de savoirs, savoir-faire et comportements professionnels reconnus utiles et valorisés par une profession en fonction de situations types...».

«**La performance** est le produit de la compétence, de la motivation, des moyens alloués et des conditions de réalisation pour atteindre les objectifs».

«**La logique (de) compétences** désigne les effets induits par l'utilisation de la notion de compétence dans l'entreprise, en matière d'organisation, de management, de gestion des ressources humaines».

## §2. Agir avec compétence

Selon Le Boterf (congrès OEC de France 2002), «"agir avec compétence" signifie mobiliser une combinatoire pertinente de ressources en vue d'atteindre des objectifs de performance.

Cette définition conduit à distinguer et à relier trois niveaux :

- celui des ressources,
- celui des situations professionnelles à gérer,
- celui des résultats à atteindre.

### (1) Celui des "ressources" :

**a)** Elles peuvent être **personnelles**, c'est-à-dire incorporées à la personne qui est en situation d'agir. On y trouve des connaissances, des capacités cognitives, des capacités de mémorisation et d'apprentissage, des représentations, des ressources émotionnelles... On y rencontre également des "habitus" contextualisés, c'est-à-dire des façons de percevoir, de se comporter, de juger, de raisonner qui ont été acquises au cours de diverses expériences personnelles, professionnelles, sociales ;

**b)** Elles peuvent aussi, et de plus en plus, consister en des **réseaux de ressources externes** aux personnes qui doivent agir. On peut en effet de moins en moins être compétent tout seul, avec ses propres ressources personnelles. Il faut pouvoir compter sur celles des autres. De telles ressources sont des banques de données, des supports documentaires, des experts, des collègues.

### (2) Celui des "situations professionnelles" à gérer :

Ce sont des situations de travail toujours contextualisées, c'est-à-dire comportant un environnement spécifique, des contraintes et des moyens particuliers, des exigences propres.

**Chacune de ces situations peut se décrire :**

- Avec une **activité** ou une mission principale à réaliser (tâche à accomplir, problème à résoudre, type d'événement auquel il faut faire face, initiative à prendre...).

- Avec un **ensemble de critères ou d'exigences professionnelles** qu'il faut prendre en compte pour réaliser l'activité (démarche à mettre en œuvre, éléments à prendre en compte, technologie à utiliser, coopération à établir avec d'autres acteurs...).

Ces exigences sont toujours contextualisées, relatives à telle situation de travail à maîtriser. C'est par rapport à elles que l'acteur devra construire une combinatoire appropriée de ressources.

**(3) Celui des "résultats à atteindre"** par rapport à des objectifs et à des enjeux. Nous sommes là dans le domaine des "performances"».

## §3. Distinction entre «être compétent» et «avoir des compétences»

Selon Guy Le Boterf (Congrès OEC de France, 2002), «on reconnaîtra qu'une personne "est" compétente, on pourra lui faire confiance pour "sa" compétence non pas seulement si elle dispose de ressources (connaissances, savoir-faire, capacités diverses...) mais aussi par ce qu'elle est capable de gérer une gamme de situations professionnelles.

Ce n'est pas parce qu'une personne possède des ressources (on pourrait dire des compétences au pluriel !) qu'on peut lui faire confiance, mais bien parce qu'elle sait maîtriser un ensemble de situations professionnelles grâce à la mise en œuvre d'une combinatoire appropriée de ressources (personnelles et de réseau). C'est le cas du pilote d'avion de ligne. Vous lui faites confiance parce qu'il est supposé savoir faire face à un éventail large de situations allant du décollage à l'atterrissage, des situations normales aux situations incidentelles ou accidentelles. Le fait qu'il possède des connaissances techniques ou théoriques, des savoir-faire techniques ne suffit pas à garantir qu'il saura les combiner et les utiliser à bon escient.

Si "agir avec compétence", c'est être capable de "relier" des ressources à des situations professionnelles, les "référentiels" de compétences devront eux aussi être conçus de telle sorte qu'ils établissent des "liens" entre :

- Des "ressources",
- Des "situations professionnelles" contextualisées,
- Et des "résultats attendus"».

## §4. Distinction entre savoir et compétence

La compétence est une habilité pratique alors que le savoir est une connaissance plus ou moins abstraite. «Si le savoir est une ressource essentielle de la compétence,

le sachant n'est pas nécessairement compétent : on peut tout savoir de la comptabilité et être en même temps incapable de mener à bien une mission. Ainsi, les compétences ne sont pas uniquement de l'ordre du savoir, elles sont bien plus de l'ordre de la maîtrise des processus.

**La compétence n'existe que dans l'agir,** c'est-à-dire dans la maîtrise des processus et des outils enrichis par la connaissance ou l'expérience.

Il faut passer du "savoir" au "savoir-faire" et même au "savoir-être" » (1).

Ceci explique les limites du système éducatif lorsqu'il n'apporte que des savoirs, peu de méthodes et rarement des compétences en termes de "savoir-faire", de "savoir-être" et de "savoir-communiquer".

## Section 2. Un comptable doit se comporter avec professionnalisme

Nous vivons dans une société où la confiance interpersonnelle joue un rôle capital et où la demande sociale de confiance est croissante. Le professionnalisme consiste à faire le nécessaire selon une démarche pertinente et avec compétence.

### §1. La demande de professionnalisme

Pour satisfaire l'exigence de fiabilité et de confiance, les experts-comptables ont mis en place des procédures, des manuels, des normes et un contrôle qualité. «En un mot, la confiance devrait résulter du contrôle et de la standardisation. Ces approches ont permis de faire des progrès importants mais elles rencontrent des limites : un excès de procédures peut bloquer des initiatives qui seraient pertinentes, la multiplication des aides automatisées peut entraîner l'hypovigilance, la mise sous contrôle peut entraver la nécessaire flexibilité... Les clients (2) veulent avoir affaire à des "pros", c'est-à-dire à des personnes capables de réagir à des événements, de faire face à des situations non routinières, d'aller au-delà des procédures et non seulement de les respecter, de trouver des solutions face à l'inédit. Il arrive un moment où il faut pouvoir faire confiance dans la compétence des professionnels». (Guy Le Boterf, congrès OEC de France, 2002)

### §2. Professionnalisme et compétence

«Les professionnels comptables ne doivent pas prétendre posséder des compétences ou une expérience qu'ils n'ont pas». (Code d'éthique de l'IFAC, § 3.1)

(1) Robert Morereau, IFEC, Economie et comptabilité n° 212, septembre 2000.

(2) On pourrait dire la même chose pour la demande des patients à l'égard de médecins.

**La compétence professionnelle procède, notamment, de deux phases** (Code d'éthique de l'IFAC, § 3.2) :

**(a) Acquisition de la compétence professionnelle**

L'acquisition de la compétence professionnelle exige au départ une formation générale de bon niveau, suivie d'une formation spécialisée sanctionnée par des examens dans des disciplines professionnelles, ainsi que des stages, qu'ils soient obligatoires ou non. C'est le cheminement normal pour un professionnel comptable.

**(b) Maintien de la compétence professionnelle**

**(*i*)** Le maintien de la compétence professionnelle implique de se tenir en permanence au courant des évolutions de la profession, notamment des normes nationales et internationales pertinentes en matière comptable, d'audit, de nouvelles technologies de l'information et de la communication ainsi que les autres réglementations et exigences législatives.

**(*ii*)** Le professionnel comptable doit adopter un programme de contrôle qualité des services rendus qui soit cohérent avec les recommandations nationales et internationales adéquates.

## §3. Nouveau modèle économique et professionnalisme

Sous les contraintes de la nouvelle économie, les entreprises «cherchent à disposer de professionnels qui non seulement agissent avec compétence mais sachent agir avec compétence. Plus nous comprendrons le processus qui se met en œuvre lorsqu'une personne agit avec compétence, mieux nous pourrons mettre en place des dispositifs ou des conditions qui le faciliteront, qui le rendront possible, qui le renforceront, et plus nous identifierons les obstacles à sa réalisation et qui doivent être écartés». (Guy Le Boterf, congrès OEC de France, 2002)

Plus un professionnel agit dans un contexte d'organisation du travail taylorienne et à prescription stricte d'application de consignes, plus la compétence dont il devra faire preuve pourra être définie en termes de "savoir-faire" : il devra savoir exécuter des opérations prescrites. Plus il se situe dans une organisation du travail faisant appel à la polyvalence, à la prise d'initiative, à la prise de risque, et où la prescription sera "ouverte" et se limitera à formuler des orientations à interpréter, plus la compétence souhaitée pourra être définie en termes de "savoir-agir". On attendra du professionnel qu'il sache "quoi faire" et quand.

La distinction précédente ne doit pas conduire à une vision manichéenne des missions : la plupart de celles-ci comportent des moments faisant appel au savoir-agir et d'autres au savoir-faire ; le savoir-agir comprend le recours à la combinaison de

plusieurs savoir-faire ; un même métier comporte des missions à dominante "savoir-faire" et d'autres à dominante "savoir-agir" ... (Guy Le Boterf, congrès OEC de France, 2002)

## Section 3. Recours à d'autres experts

Les professionnels comptables libéraux doivent se garder de rendre des services professionnels sans une compétence appropriée, sauf à bénéficier de conseils avisés et d'une assistance leur permettant de rendre des services de qualité. Si un professionnel comptable ne possède pas les compétences nécessaires dans un domaine spécifique de sa mission, ce professionnel peut solliciter des conseils techniques auprès de spécialistes, tels que d'autres professionnels comptables, des avocats, des ingénieurs ou autres experts. (Code d'éthique de l'IFAC, § 9.1)

Dans ce cas, bien que le professionnel comptable s'appuie sur les compétences techniques du spécialiste, ce dernier ne connaît pas obligatoirement les règles d'éthique de la profession. Dès lors que la responsabilité ultime du service lui incombe, le professionnel comptable s'assurera que les règles d'éthique sont bien respectées par l'expert consulté. (Code d'éthique de l'IFAC, § 9.2)

Lors du recours aux services d'experts qui ne sont pas des professionnels comptables, le professionnel comptable doit veiller à ce que ces experts soient informés des règles d'éthique, et notamment des principes fondamentaux de l'éthique comptable. Ces principes s'appliquent à toute mission à laquelle participent ces experts. (Code d'éthique de l'IFAC, § 9.3)

L'étendue de la supervision et des instructions à donner aux experts dépend des personnes concernées et de la nature de la mission. On peut par exemple (Code d'éthique de l'IFAC, § 9.4) :

- demander à ces experts de lire les règles d'éthique adéquates ;
- demander une confirmation écrite de la bonne compréhension de ces règles ;
- donner des conseils lorsque des conflits potentiels surviennent.

Le professionnel comptable doit également être attentif aux exigences spécifiques d'indépendance ou aux autres risques propres à la mission. Ces situations exigent une attention particulière, des conseils et une supervision pour s'assurer que les règles d'éthique sont respectées. (Code d'éthique de l'IFAC, § 9.5)

Si le professionnel comptable n'a pas l'assurance que les règles d'éthique seront en permanence respectées, la mission doit être refusée ou, si celle-ci a déjà débuté, il doit y être mis un terme. (Code d'éthique de l'IFAC, § 9.6)

# CHAPITRE 3

# Confidentialité et secret professionnel

Le devoir de confidentialité constitue l'essence même de la profession comptable.

Selon l'ordre des comptables agréés d'Angleterre, le caractère confidentiel établit que toute information non publiée au sujet des affaires d'une entreprise, quelle que soit la manière par laquelle elle est obtenue, est confidentielle. Un expert-comptable devrait même respecter le fait que certains clients peuvent considérer que la mission qu'ils lui confient est confidentielle.

Ainsi, le devoir de confidentialité s'étend non seulement aux clients actuels ou passés, mais aussi aux tiers au sujet desquels l'information est reçue. (ICAEW, Avis 1.205, § 5.0, octobre 2002)

Le devoir de confidentialité s'applique aussi au professionnel et à l'ensemble de ses collaborateurs. Dans ce sens, le professionnel a le devoir :

**(1)** d'assurer que tous les collaborateurs sont formés en matière de confidentialité ;

**(2)** d'assurer que toutes les mesures visant à préserver la confidentialité et notamment que les barrières dites murailles de Chine (1) sont scrupuleusement instituées ;

**(3)** d'obtenir un engagement ferme du personnel sur la confidentialité et leur engagement à respecter les murailles de Chine au sein du cabinet notamment en s'abstenant de rechercher toute information sans lien direct et sans nécessité pour la bonne exécution des missions auxquelles ils participent.

## Section 1. Règles développées par le code d'éthique de l'IFAC

Un professionnel comptable doit respecter la confidentialité des informations obtenues

(1) La muraille de Chine consiste à empêcher que des informations professionnelles parviennent de façon délibérée ou fortuite à la connaissance des membres du cabinet qui ne sont pas impliqués dans la mission ou dont ils n'ont aucun besoin pour l'exécution de leur travail.

lors de ses missions et ne doit pas les utiliser ou les divulguer sans une autorisation écrite, sauf en cas de devoir de divulgation imposé par des textes législatifs ou réglementaires.

Les professionnels comptables sont tenus de respecter la confidentialité des informations sur les affaires d'un client ou d'un employeur recueillies au cours de la prestation de ses travaux. Ce devoir de confidentialité continue de s'appliquer même après la fin de la relation entre le professionnel comptable et son client ou son employeur. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.1)

Un professionnel comptable est strictement tenu au devoir de confidentialité, sauf s'il a reçu l'autorisation spécifique de divulguer des informations ou en cas d'obligation légale ou professionnelle. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.2)

Les professionnels comptables doivent veiller à ce que le personnel sous leur responsabilité ou les personnes qui leur donnent conseil et assistance respectent ce même devoir de confidentialité. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.3)

La confidentialité n'est pas seulement une question de divulgation d'informations. Elle implique également qu'un professionnel comptable qui reçoit des informations lors de l'accomplissement de sa mission ne les utilise pas, ou n'apparaît pas comme les utilisant, pour son bénéfice personnel ou celui d'un tiers. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.4)

L'impératif de confidentialité peut-il remettre en cause la spécialisation dans une branche d'activités et l'audit, l'assistance ou le conseil de plusieurs entreprises concurrentes ? Bien entendu, la réponse est négative. Les qualités morales et la maturité professionnelle de l'expert-comptable lui permettent d'intervenir auprès de plusieurs entreprises concurrentes sans risque sur la confidentialité. Assez souvent, la connaissance approfondie d'une branche d'activité permet à l'expert-comptable des gains de productivité au profit des entreprises clientes.

Un professionnel comptable a accès à beaucoup d'informations confidentielles sur les affaires de son client ou de son employeur qui ne sont pas divulguées au public. C'est pourquoi on doit pouvoir compter sur sa discrétion pour ne pas divulguer sans autorisation ces informations à des tiers. Ce principe ne s'applique pas à la divulgation d'informations permettant au professionnel comptable de satisfaire à ses responsabilités fixées par les normes de la profession. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.5)

Il est dans l'intérêt du public et de la profession que les normes professionnelles définissent le concept de confidentialité et fournissent une orientation sur la nature

et l'étendue du devoir de confidentialité et sur les circonstances dans lesquelles la divulgation d'informations reçues lors de l'exercice de la mission doit être autorisée ou demandée. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.6)

Il convient toutefois de reconnaître que le devoir de confidentialité ou le secret professionnel est inscrit dans la législation ou le droit coutumier et que les règles d'éthique détaillées en la matière dépendent de la législation du pays de chaque institut professionnel. (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.7)

A titre d'exemples, les aspects suivants sont à prendre en compte pour déterminer si des informations confidentielles peuvent être divulguées (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.8) :

**(a) Lorsque la divulgation est autorisée :** lorsque le client ou l'employeur donne une autorisation de divulgation, les intérêts de toutes les parties, notamment des tiers dont les intérêts peuvent être lésés, doivent être pris en compte.

**(b) Lorsque la divulgation est exigée par la loi :** par exemple, le professionnel comptable peut être légalement tenu de révéler des informations confidentielles dans les cas suivants :

(*i*) produire des documents ou fournir des preuves lors d'une procédure judiciaire ;

(*ii*) informer les autorités publiques compétentes de violations de la loi.

**(c) lorsqu'il existe un devoir professionnel de divulgation, par exemple pour :**

(*i*) respecter les normes techniques ou les règles d'éthique ; cette divulgation n'est pas en contradiction avec les règles de confidentialité ;

(*ii*) défendre les intérêts professionnels d'un professionnel comptable lors d'une procédure judiciaire mettant en cause sa responsabilité ;

(*iii*) se conformer aux exigences d'un examen de qualité (ou d'un examen interne) d'un institut membre ou organisme professionnel ;

(*iv*) répondre à une demande d'informations ou à une enquête de l'institut professionnel ou d'un organisme de réglementation.

Lorsque le professionnel comptable décide que des informations confidentielles peuvent être divulguées, les points suivants sont pris en considération (Code d'éthique de l'IFAC, § 4.9) :

- examiner si tous les faits pertinents sont connus et justifiés, dans la mesure où cet examen est réalisable ; lorsque la situation implique des faits ou des opinions

non justifiés, le professionnel comptable doit faire appel à son jugement professionnel pour déterminer le type d'informations qui peuvent être, le cas échéant, divulguées ;

- le type de communication escompté et le destinataire. Le professionnel comptable doit notamment acquérir l'assurance que les parties auxquelles la communication s'adresse sont les bons destinataires et sont habilitées à recevoir les informations reçues ;

- déterminer si la communication effectuée et ses conséquences exposent sa responsabilité.

Dans toutes ces situations, les professionnels comptables doivent envisager de consulter un avocat et/ou l'organisation professionnelle concernée. Pour ce faire, de nombreuses organisations professionnelles ont créé **un comité éthique.**

## Section 2. Règles de droit tunisien

Aux termes de l'article 8 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988 : «sous réserve de toutes dispositions législatives contraires, les personnes physiques et morales inscrites au tableau de l'Ordre et leurs salariés sont tenus au secret professionnel. Ils sont en outre astreints aux mêmes obligations pour les affaires dont ils ont à connaître à l'occasion de l'exercice de leurs missions».

L'article 270 du code des sociétés commerciales astreint, sous réserve des dispositions particulières, les commissaires aux comptes, leurs collaborateurs et les experts au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions.

Dans le même sens, l'article 198 dudit code dispose que : «toute personne étrangère ayant assisté aux délibérations du conseil d'administration est tenue à la discrétion à l'égard des informations présentant un caractère confidentiel et dont elle a pris connaissance à cette occasion».

L'article 253 du même code relatif à la société anonyme avec directoire dispose : «Les membres du directoire et du conseil de surveillance, ainsi que toute personne appelée à assister aux réunions de ces organes, sont tenus à la discrétion quant aux informations présentant un caractère confidentiel et données comme telles par le président».

En matière fiscale, l'article 15 du CDPF dispose que «Toute personne appelée en raison de ses fonctions ou attributions à intervenir dans l'établissement, le recouvrement, le contrôle ou le contentieux de l'impôt est tenue à l'obligation du respect du secret professionnel.

Les notifications et les correspondances relatives à l'impôt, échangées entre les services de l'administration fiscale ou notifiées par leurs soins au contribuable, doivent se faire sous plis fermés.

Les agents de l'administration fiscale ne peuvent délivrer des renseignements ou copies des dossiers qu'ils détiennent qu'au contribuable lui-même et en ce qui concerne sa situation fiscale ou aux personnes auxquelles le paiement de l'impôt pourrait être réclamé à la place du contribuable.

Les services chargés du recouvrement de l'impôt et les services de l'administration fiscale ne peuvent délivrer des copies d'actes enregistrés ou des extraits du registre de la formalité de l'enregistrement, qu'aux parties contractantes ou à leurs ayants cause. Dans les autres cas, ces copies et extraits ne sont délivrés que sur ordonnance du juge compétent».

L'article 102 dudit code étend les sanctions prévues par l'article 254 du code pénal à tout contrevenant à l'obligation du respect du secret professionnel prévu par son article 15.

L'article 254 du code pénal sanctionne la violation du secret professionnel : «Les médecins, chirurgiens et autres officiers de santé ainsi que les pharmaciens, les sages-femmes, et toutes autres personnes dépositaires, par état ou profession, de secrets qu'on leur confie, qui, hors le cas où la loi les oblige ou les autorise à se porter dénonciateurs, auront révélé ces secrets, seront punis d'un emprisonnement de 6 mois et d'une amende de 500 francs.

**Il convient de souligner, à ce titre, que le nouveau code des droits et procédures fiscaux dote l'administration fiscale d'un pouvoir fort, d'où la nécessité absolue de développer une bonne éthique du contrôle fiscal.**

# CHAPITRE 4

# Courtoisie professionnelle

Les professionnels comptables doivent faire de sorte qu'ils se traitent mutuellement avec le respect, la courtoisie et l'intégrité qui conviennent.

Le principe de courtoisie fait partie des principes fondamentaux de l'éthique comptable de nombreux ordres professionnels (particulièrement l'ordre des comptables agréés de l'Angleterre).

Aux termes de ce principe, l'expert-comptable accorde à ses confrères la courtoisie et la considération normales entre collègues d'une même profession.

La courtoisie professionnelle suppose non seulement que l'on s'interdise tout dénigrement ou toute parole fausse ou trompeuse à l'égard d'un confrère, mais aussi que l'on conserve toujours le ton professionnel adéquat lorsqu'on s'engage dans un conflit professionnel.

Le déficit de politesse et de courtoisie professionnelles finit à la longue par ternir la réputation d'une profession, jette sur elle le discrédit et rend son exercice moins agréable.

## Section 1 : Attitudes et comportements courtois

Le dictionnaire Larousse définit la courtoisie comme étant une politesse raffinée. Le Petit Robert ajoute deux synonymes : affabilité et civilité.

La courtoisie est vidée de sens si elle est le résultat d'une hypocrisie (1).

La courtoisie professionnelle est une composante essentielle du comportement professionnel basé sur des règles et des sentiments appropriés dont notamment :

---

(1) «Vice qui consiste à déguiser son véritable caractère, à feindre des opinions, des sentiments et spécialement des vertus qu'on n'a pas. Dissimulation, duplicité, fausseté, fourberie», Le Petit Robert.

**(1)** La politesse et le respect d'autrui.

**(2)** S'interdire toute curiosité déplacée synonyme d'intrusion et non respect des domaines et espaces de confidentialité d'autrui.

**(3)** Ne pas être envieux (حسود) ou jaloux.

**(4)** La prise en compte des contraintes et sentiments d'autrui.

**(5)** Ne jamais se moquer d'autrui.

**(6)** Observer les réserves nécessaires quand on est amené à établir un jugement pouvant affecter autrui.

**(7)** S'interdire de dénigrer autrui ou d'acquiescer par son silence au dénigrement d'autrui.

**(8)** Adopter un bon ton professionnel et un regard poli qui soient compatibles avec les règles de courtoisie et de respect d'autrui.

## Section 2 : Les domaines concernés

Bien qu'il soit crucial dans les rapports entre confrères, le principe de courtoisie professionnelle régit l'ensemble des relations professionnelles du comptable et notamment :

- Les relations à l'intérieur du cabinet : les relations entre les associés, les relations entre les dirigeants et leurs collaborateurs et aussi les relations des collaborateurs entre eux.

- Les relations avec les clients.

- Les relations avec les autorités et administrations publiques, etc...

# CHAPITRE 5

# Respect des normes techniques et professionnelles

## Section 1. Règles développées par le code d'éthique de l'IFAC

Un professionnel comptable doit rendre des services professionnels conformes aux normes techniques et professionnelles applicables et est tenu de suivre avec diligence et compétence les instructions de son client ou de son employeur dans la mesure où elles sont compatibles avec les exigences d'intégrité, d'objectivité et, dans le cas de professionnels comptables libéraux, d'indépendance. En outre, le professionnel comptable doit respecter la législation en vigueur.

## Section 2. Règles de droit tunisien

Aux termes de l'article 21 du CDP, le professionnel doit accomplir sa mission avec rigueur et sérénité : les diligences doivent être basées sur les normes généralement admises.

Le professionnel doit exécuter avec diligence, conformément aux normes professionnelles, tous les travaux nécessaires et utiles à son client en observant l'impartialité, la sincérité et la légalité requises ainsi que les règles d'éthique généralement admises. (CDP, article 22)

# CHAPITRE 6

## L'éthique et la compétence dans la stratégie du professionnel

Un expert-comptable se doit d'analyser et d'évaluer les facteurs reliés à ses métiers et à son environnement, afin d'être en mesure de mieux comprendre les enjeux, les risques, les forces et les faiblesses de son milieu et ainsi déceler plus efficacement les opportunités et les menaces pour assurer un développement durable de ses activités professionnelles. Il est essentiel de se donner de la perspective, d'établir une vision claire d'un développement serein dans un environnement turbulent et en pleine évolution.

Les principaux facteurs clés de réussite dans l'exercice libéral sont **les compétences** (techniques, relationnelles, de communication, etc...) et **les valeurs**.

L'éthique comptable peut paraître à certains égards comme un facteur de ralentissement du développement d'un cabinet en rendant l'acceptation des clients plus exigeante. Bien que ce ralentissement puisse être effectif, une stratégie de développement consacrant une grande place à l'éthique garantit mieux le développement des activités à moyen et long terme en raison :

**(1)** de la **sérénité** que l'observation des règles éthiques procure aux activités professionnelles ;

**(2)** de la **cohésion** que l'éthique comptable et le partage des valeurs du cabinet par le personnel procure à l'ensemble ;

**(3)** de l'**attrait** qu'une philosophie éthique exerce sur les collaborateurs ; ce qui attire vers le cabinet les ressources humaines de qualité nécessaires à son développement.

L'impact des valeurs éthiques est d'autant plus important que dans le contexte de la nouvelle économie, la compétence, la fidélité, la moralité et le professionnalisme du personnel s'érigent en avantage compétitif pour toutes les entreprises et tout particulièrement les activités de services intellectuels aux entreprises.

# CHAPITRE 7

## Grille des valeurs et compétences fondamentales

**(ICCA, septembre 2001)**

Selon l'ordre des experts-comptables du Canada, «il existe une relation essentielle entre les valeurs et compétences fondamentales et les compétences techniques. Lorsqu'elles sont combinées, les valeurs et compétences fondamentales et les compétences techniques produisent l'excellence sur le plan de la qualité du service rendu, de l'intégrité, de l'objectivité et de l'engagement envers l'intérêt public».

Selon le rapport établi par l'ICCA «réforme de la formation, grille des compétences des comptables agréés, septembre 2001», les valeurs et compétences fondamentales de la profession comptable avec toutes ses composantes (comptables libéraux ou comptables salariés des cabinets, des entreprises et des organisations) couvrent :

- le comportement éthique et le professionnalisme,
- les caractéristiques personnelles,
- les compétences professionnelles.

La grille de ces valeurs et compétences fondamentales établie par l'ICCA est reprise, moyennant les adaptations nécessaires, dans le présent chapitre.

### Section 1. Comportement éthique et professionnalisme

Le comptable doit adhérer à un ensemble de valeurs éthiques et adopter un comportement emprunt de professionnalisme. Un comportement intègre qui respecte les valeurs de la profession est un aspect fondamental de l'engagement à rechercher l'excellence et à protéger l'intérêt public.

Etre intègre signifie agir de façon éthique, exécuter son travail en toute objectivité et conserver son indépendance, dans les faits et en apparence, lors de la prestation de services indépendants. Etre intègre signifie également que les comptables soulèvent

et s'attachent à résoudre les questions concernant la gouvernance : c'est-à-dire la mesure dans laquelle la direction s'est acquittée de ses responsabilités de gouvernance à l'égard de ceux qui ont fourni des ressources à l'entité. Les comptables ont l'obligation de rappeler à la direction qu'elle est responsable devant toutes les parties prenantes - sans exception - lorsqu'elle prend des décisions ou communique de l'information.

C'est cet engagement à faire preuve d'intégrité dans tout ce qu'ils font qui confère aux comptables leur réputation de fiabilité, et qui leur vaut la confiance de leurs clients et des forces du marché.

Un comportement éthique et emprunt de professionnalisme implique de :

**(1)** Protéger l'intérêt public.

**(2)** Accomplir son travail de façon intègre et objective.

**(3)** Conserver son indépendance lorsque la nature du service en cause l'exige.

**(4)** Protéger la confidentialité de l'information.

**(5)** Faire preuve de courtoisie professionnelle.

**(6)** Maintenir et renforcer la réputation de la profession.

**(7)** Adhérer aux règles de la déontologie professionnelle.

**(1) Protéger l'intérêt public**

- Pour ce qui est de tous les services, et en particulier ceux qui visent à procurer une assurance à des tiers, adhérer à toutes les normes existantes.

- Comprendre les normes de compétence et d'intégrité de la profession, en particulier les normes relatives aux services dans le cadre desquels les comptables fournissent une assurance à des tiers, ainsi que la façon dont ces normes servent le public et protègent l'intérêt public.

- Identifier les dilemmes d'ordre éthique que comporte une situation d'affaires et prendre des décisions qui, d'abord et avant tout, protègent l'intérêt public, mais qui accordent l'importance voulue à la responsabilité envers les parties prenantes.

**(2) Accomplir son travail de façon intègre et objective**

- Préparer l'information de façon que les faits pertinents soient représentés fidèlement et interpréter l'information de manière objective :

  • recueillir et étudier toute l'information pertinente,

  • prendre des mesures raisonnables pour s'assurer que l'information sous-jacente est fiable,

  • dégager des conclusions qui reflètent fidèlement l'information.

- Prendre des décisions transparentes.
- Accepter la responsabilité de ses gestes et de ses décisions.
- Eviter les conflits d'intérêts.
- Eviter les violations de la loi.

**(3) Conserver son indépendance lorsque la nature du service en cause l'exige**

- Comprendre les règles prescrivant l'indépendance pour la prestation de certains services.
- Lors de la prestation de services indépendants, prendre les mesures nécessaires pour conserver son indépendance, tant dans les faits qu'en apparence.

**(4) Protéger la confidentialité de l'information**

- Ne pas divulguer ou exploiter l'information confidentielle.
- Prévenir la diffusion accidentelle d'informations confidentielles.

**(5) Faire preuve de courtoisie professionnelle**

- Comprendre les normes qui régissent la courtoisie professionnelle des experts-comptables et le rôle de ces normes aux fins de la protection du public et du déroulement ordonné des activités de la profession et de ses membres.
- Adhérer à ces normes.

**(6) Maintenir et renforcer la réputation de la profession**

- Effectuer un travail de grande qualité.
- Contribuer à la valorisation de la profession.
- Favoriser l'adhésion de candidats potentiels.
- Faire la promotion de la profession dans ses conversations.
- Participer à certaines activités de la profession telles que colloques, comités, commissions, assemblées ou conseils.

**(7) Adhérer aux règles de la déontologie professionnelle**

- Respecter les dispositions du Code des devoirs professionnels et du code d'éthique de l'IFAC.

## Section 2. Caractéristiques personnelles

L'obligation de compétence des comptables exige qu'ils cultivent les caractéristiques individuelles indispensables au respect de cette obligation.

Pour ce faire, les comptables :

- s'appliquent à maintenir leurs compétences professionnelles à niveau ;
- s'appliquent à identifier et reconnaître leurs limites personnelles et font appel à leur jugement professionnel pour décider si le recours à des spécialistes et d'autres professionnels est nécessaire ;
- font preuve d'initiative sans qu'on les y incite ;
- s'efforcent constamment d'ajouter de la valeur ;
- développent une vision et une pensée positive ;
- développent une pensée créative ;
- s'adaptent au progrès et à l'évolution.

Le développement des caractéristiques personnelles appropriées à l'exercice de la profession comptable avec noblesse intègre les caractères suivants :

**(1)** Être autonome.

**(2)** Faire preuve d'initiative.

**(3)** Maintenir à niveau et démontrer sa compétence, et reconnaître ses limites.

**(4)** S'efforcer d'ajouter de la valeur.

**(5)** Appliquer un processus de réflexion stratégique.

**(6)** Concevoir des idées novatrices / être créatif.

**(7)** Développer une pensée positive.

**(8)** Traiter les autres de façon professionnelle.

**(9)** S'adapter au changement.

**(1) Être autonome**

- Assumer la responsabilité du développement de sa carrière et de son perfectionnement professionnel.
- Comprendre la mission, les objectifs et les stratégies de l'entité (l'employeur, qu'il s'agisse d'un cabinet de services professionnels ou d'un autre type d'organisation) et se fixer des objectifs personnels qui cadrent avec les objectifs de l'entité en matière de performance organisationnelle.
- Établir des relations d'affaires qui rehausseront l'apport du comptable à l'entité.
- S'assurer que le travail attribué est mené à bien ; de façon proactive, identifier les «leçons tirées» du travail et formuler des suggestions visant l'amélioration de l'efficacité et de l'efficience des missions futures ; évaluer sa propre performance et mettre à jour son plan de perfectionnement professionnel.

**(2) Faire preuve d'initiative**

- Communiquer avec les clients internes et externes pour les assurer que les jalons sont franchis et les objectifs atteints.

- Identifier les opportunités et les enjeux pertinents et faire des recommandations au superviseur ou aux clients internes ou externes, au besoin.

- Identifier des améliorations potentielles à apporter au projet ou aux travaux de l'organisation et communiquer ces suggestions au niveau approprié.

**(3) Maintenir à niveau et démontrer sa compétence, et reconnaître ses limites**

- Effectuer un travail de grande qualité.

- Effectuer le travail avec prudence et diligence.

- Effectuer le travail en respectant les normes les plus à jour et employer les techniques appropriées.

- Ne s'appuyer sur les travaux exécutés par des tiers qu'après avoir établi des fondements raisonnables justifiant cet appui, telles que des preuves suffisantes de la compétence, des connaissances actuelles et de la diligence des tiers en cause.

- Ne rechercher et ne réaliser que les travaux pour lesquels on possède la compétence nécessaire et, s'il y a lieu, être adéquatement supervisé.

- Ne faire valoir que la diversité et le degré d'expertise qui sont étayés par des diplômes ou des titres et par l'expérience professionnelle.

- Reconnaître les limites de sa compétence et s'en remettre volontairement à d'autres ou solliciter leur intervention et reconnaître les situations où, pour mener à bien le travail, il faut une plus grande expérience ou une expertise plus poussée.

**(4) S'efforcer d'ajouter de la valeur**

- Rechercher constamment de l'information interne et externe relative à l'entité pour avoir une meilleure compréhension et de nouvelles idées pouvant contribuer au succès de l'entité.

- S'engager à mettre de l'avant des initiatives stratégiques.

- S'appliquer à fournir des conseils liés aux objectifs de l'entité.

**(5) Appliquer un processus de réflexion stratégique**

- Appliquer sa connaissance de l'entité, de son secteur d'activité et de son environnement d'exploitation pour identifier les enjeux d'affaires.

- Examiner les enjeux dans le contexte des objectifs de l'entité et des besoins de ses parties prenantes.

**(6) Concevoir des idées novatrices / être créatif**

- Identifier et explorer diverses solutions novatrices possibles.

- Brasser les idées avant de prendre des décisions ou d'éliminer des solutions possibles.

- Examiner les problèmes à partir de différentes perspectives.

- Remettre les hypothèses en question.
- Examiner des solutions non conventionnelles.

**(7) Développer une pensée positive**

- Observer les réserves nécessaires avant de lancer des remarques critiques.
- Reconnaître les efforts accomplis par d'autres.
- Reconnaître les difficultés que rencontrent les autres et les prendre en considération.
- S'interdir de dénigrer ses confrères, ses collègues ou les clients.
- S'abstenir de toute critique en dehors du cadre strictement professionnel et confidentiel.

**(8) Traiter les autres de façon professionnelle**

- Traiter les autres avec courtoisie.
- Parler des autres avec courtoisie.
- Traiter les autres équitablement.
- Fournir des commentaires de façon constructive.
- Écouter et considérer attentivement le point de vue des autres.
- Faire preuve d'empathie en acquérant et en démontrant une compréhension des raisons pour lesquelles les autres ont une opinion ou un point de vue particulier sur une question.
- Montrer du respect pour les droits des autres.
- Gérer les conflits ou les divergences d'opinions en se concentrant sur les enjeux et non sur les questions de personnalité.

**(9) S'adapter au changement**

- À l'égard de changements précis à venir, fournir une analyse réaliste des ajustements et des défis qui en résulteront vraisemblablement, et déterminer les mesures à prendre pour relever ces défis.
- S'enquérir des tendances émergentes et de leur incidence probable sur son propre travail au cours de l'année ou des années à venir.
- Évaluer ses propres besoins de perfectionnement professionnel en vue de s'adapter aux changements prévus.
- Entreprendre le perfectionnement professionnel nécessaire pour se préparer aux changements prévus.
- S'impliquer dans l'apprentissage et l'utilisation des nouvelles technologies.
- Etre ouvert au changement et à l'innovation.

## Section 3. Compétences professionnelles

L'éventail des compétences professionnelles que le comptable doit posséder et qui sont essentielles à son succès professionnel est vaste.

La capacité de «créer, de valider et d'interpréter les informations qui servent à mesurer et à améliorer la performance organisationnelle» n'exige pas seulement une expertise technique, mais aussi des compétences professionnelles particulières. Ces compétences englobent la création, l'analyse, la synthèse et l'évaluation de l'information et des idées ; les aptitudes à la communication, à la résolution de problèmes et à la prise de décisions ; les compétences nécessaires à la prestation de services, à la gestion et à la supervision ; et l'utilisation compétente des ressources technologiques.

L'exercice du jugement professionnel est nécessaire au développement de ces compétences professionnelles. À mesure que les comptables acquièrent de l'expérience, leurs compétences professionnelles s'étendent et gagnent en profondeur. Par conséquent, on n'attend pas nécessairement des comptables nouvellement diplômés qu'ils démontrent le même niveau de compétence que les comptables expérimentés.

Les compétences professionnelles couvrent notamment la grille suivante :

**1.** Maîtriser les chiffres, produire de l'information et s'informer.

**2.** Examiner les idées et l'information de façon critique.

**3.** Interpréter l'information.

**4.** Communiquer de façon efficace, efficiente et courtoise.

**5.** Résoudre les problèmes et prendre des décisions.

**6.** Identifier les besoins des clients internes et externes et œuvrer pour les satisfaire.

**7.** Gérer et superviser.

**8.** Appliquer la technologie de façon compétente.

**9.** Tenir compte des notions juridiques fondamentales.

**10.** Fournir des services professionnels.

### 3-1 Maîtriser les chiffres, produire de l'information et s'informer

#### (1) Calculer avec exactitude

- Déterminer l'objectif du calcul.

- Déterminer l'information et le degré d'expertise requis.

- Appliquer l'information et l'expertise nécessaires pour arriver à un résultat mathématique.

- Évaluer l'exactitude du résultat mathématique (au moyen d'un deuxième calcul, d'un rapprochement, d'un examen analytique ou autrement).

- Évaluer si le calcul a atteint son objectif.

- Consigner le travail en dossier de façon claire.

**(2) Faire des estimations raisonnables**

- Déterminer l'objectif de l'estimation (par exemple, «estimer une charge afin de déterminer s'il est probable que le montant sera important»).

- Déterminer les faits sur lesquels il faut s'appuyer.

- Lorsque l'information requise pour un calcul précis n'est pas disponible ou n'est pas nécessaire à l'atteinte de l'objectif (c'est-à-dire qu'une incertitude relative à la mesure existe), reconnaître qu'une estimation est appropriée dans les circonstances.

- Effectuer le calcul.

- Déterminer si l'estimation est suffisamment précise pour atteindre l'objectif et s'assurer de l'exactitude du calcul.

- Indiquer clairement que le résultat est une estimation.

- Consigner le travail en dossier.

**(3) Établir des prévisions raisonnables**

- Déterminer l'objectif de la prévision (par exemple, «prévoir les résultats de l'exercice suivant»).

- Déterminer les faits et les données sur lesquels s'appuyer et la connaissance des tendances nécessaires pour atteindre l'objectif.

- Effectuer le calcul.

- Déterminer si le calcul est suffisamment étayé par des faits et des tendances pour atteindre l'objectif.

- Énoncer les hypothèses et indiquer clairement que le résultat est une prévision.

- Consigner le travail en dossier.

**(4) Effectuer des recherches approfondies**

- Déterminer et confirmer l'objet de la recherche (par exemple, «déterminer les types de données de benchmarking utilisées par les concurrents de l'entité»).

- Déterminer et confirmer la quantité de temps et de ressources à investir dans la recherche.

- Identifier les sources d'information qu'un comptable est censé prendre en compte dans les circonstances.

- Rassembler ou obtenir les faits, les données, les opinions et autres éléments pertinents.

- Interpréter l'information.
- Consigner la recherche en dossier.
- Tirer des conclusions pertinentes et logiques.

**3-2 Examiner les idées et l'information de façon critique**

**(1) Vérifier (valider) l'information** (examiner l'information, de même que ses sources, de façon critique, afin d'en établir la fiabilité, l'exactitude ou la justesse)

- Déterminer si la vérification de certaines informations est nécessaire.
- Identifier et examiner les informations corroborantes qui renforceront la capacité de dégager des conclusions valables.
- Contrôler l'environnement afin de protéger l'information de la destruction ou de la manipulation.
- Décider, à la lumière du travail accompli, si l'information doit être acceptée, rejetée ou modifiée.
- Faire enquête sur les résultats inattendus (comme les incohérences ou les éléments probants non fiables) pour déterminer leur importance.
- Identifier les autres idées ou implications ressortant du processus de vérification et tout suivi à faire.
- Consigner le travail en dossier.

**(2) Vérifier l'information par sondages (ou valider un échantillon d'information)**

- Déterminer un énoncé précis à prouver ou à réfuter (par exemple, «les opérations sont comptabilisées correctement», «les clients sont satisfaits de ce produit», etc.).
- Selon l'énoncé, déterminer le degré de précision requis :
    • vérification complète,
    • échantillonnage représentatif selon un degré donné de fiabilité,
    • échantillonnage non représentatif et non scientifique utilisé à la lumière du jugement.
- Définir, en termes non équivoques, les conditions et procédés qui permettront de prouver ou de réfuter l'énoncé.
- Contrôler l'environnement afin de protéger les éléments probants contre la destruction ou la manipulation.
- Appliquer le procédé et réunir les éléments probants.
- Analyser et consigner en dossier les éléments probants, tirer des conclusions et tenir compte des implications découlant de la vérification par sondages.
- Combiner les résultats des sondages avec d'autres informations afin de confirmer la validité des résultats des sondages.

- Analyser les résultats inattendus pour déterminer si les fondements et la conception de la vérification par sondages demeurent valables (autrement dit, si des sondages plus poussés sont nécessaires compte tenu des résultats inattendus).

- Décider, d'après les résultats du travail effectué, si l'énoncé a été prouvé ou réfuté.

- Identifier les autres idées ou implications ressortant des sondages et toute mesure à prendre.

- Consigner le travail en dossier.

**(3) Observer l'activité**

- Déterminer l'objectif de l'activité à observer (par exemple, «le dénombrement des stocks est organisé de manière à prévenir les erreurs»).

- Déterminer la raison (ou l'objectif) de l'observation de l'activité.

- Faire des observations, les enregistrer et les analyser.

- Combiner les observations avec des informations d'autres sources pour élargir sa compréhension.

- Tirer des conclusions et tenir compte des implications découlant des observations et de leur analyse.

- Analyser les résultats inattendus pour déterminer si les fondements de l'observation demeurent valables (autrement dit, si des travaux plus poussés sont nécessaires compte tenu des résultats inattendus).

- Déterminer s'il faut pousser l'observation plus loin.

- Identifier les autres idées ou implications ressortant de l'observation, et déterminer comment les mettre à profit.

- Consigner le travail en dossier.

**3-3 Interpréter l'information**

**(1) Analyser des informations ou des idées** (examiner l'information ou les idées en détail, avec un objectif déterminé, et isoler ou ventiler les éléments et leurs interrelations pour en dégager la signification profonde)

- Identifier l'information pertinente et importante eu égard à l'objectif déterminé.

- Identifier et rechercher toute information manquante qui est pertinente et importante.

- Distinguer les faits des opinions.

- Reconnaître les limites d'une information donnée au regard de l'atteinte de l'objectif déterminé.

- Reconnaître les partis pris inhérents ou les hypothèses sous-jacentes à l'information, et leur incidence sur l'atteinte de l'objectif déterminé.

- Déterminer si l'information est suffisamment fiable (complète, exacte et non trompeuse) en tenant compte de :

  • la crédibilité de la source,

  • l'intégrité de l'information (cohérence ; absence de contradictions),

  • sa plausibilité,

  • son absence de partis pris.

- Dans les cas où l'obligation de diligence exige un degré précis de certitude, vérifier l'information.

- Identifier et comparer l'information si nécessaire pour atteindre l'objectif donné :

  • comparaisons internes (comparer les éléments d'un ensemble d'informations pour voir ce qu'ils révèlent et pour en vérifier la cohérence et la fiabilité),

  • comparaisons externes (comparer l'information à des données d'étalonnage obtenues d'autres sources pertinentes et crédibles).

- Faire des déductions logiques.

- Rechercher des idées nouvelles et tenir compte des implications.

- Les résultats inattendus font l'objet d'une enquête si nécessaire.

- Consigner le travail en dossier.

**(2) Combiner (ou synthétiser ou intégrer) des idées et des informations de diverses sources**

- Prendre en considération et combiner des idées et des informations de diverses sources, en tenant compte de son expérience personnelle, dans le but de créer une ébauche, de formuler un plan, de trouver une solution au problème, d'obtenir une meilleure compréhension de la question, etc.

- Deux exemples pour illustrer :

  • prendre en considération et combiner des observations personnelles, les résultats des travaux de vérification d'exercices antérieurs, les résultats présentés pour l'exercice et la qualité des réponses du client aux demandes de renseignements, afin de tirer une conclusion initiale quant à la fiabilité des documents comptables et financiers,

  • prendre en considération et combiner le chiffre d'affaires de l'exercice, l'évolution des goûts des consommateurs et les plans d'expansion des concurrents afin de prévoir le chiffre d'affaires du prochain exercice.

- Consigner le travail en dossier.

**(3) Tirer des conclusions**

- À la lumière des faits rapportés et de l'analyse de ceux-ci, se former une opinion quant à l'aboutissement d'une situation ou à l'incidence des faits sur une situation,

par exemple, «À la lumière des prévisions de trésorerie, l'entreprise n'aura pas assez de liquidités pour financer l'expansion.»

- Résumer une position ou un argument après avoir pris connaissance de l'information pertinente.

**(4) Évaluer (juger) l'information et les idées**

- Évaluer l'information et les idées, avec un objectif déterminé, par voie d'examen, d'analyse, de comparaison, de vérification critique, de recherche additionnelle, etc.

- Identifier l'objectif de l'évaluation ainsi que l'information, les idées ou la documentation à prendre en compte.

- Par exemple :

• passer en revue le dossier de vérification pour déterminer si la vérification est complète et si les conclusions sont étayées,

• analyser les états financiers d'une entreprise représentant un investissement potentiel pour déterminer un prix d'achat équitable,

• comparer les données de mesure de la performance pour déterminer si la rentabilité est durable,

• évaluer une proposition visant l'augmentation de la rentabilité pour déterminer ses chances de succès.

- Analyser les documents ou les idées pour approfondir sa compréhension.

- À la lumière du travail effectué, juger ou se former une opinion (ou tirer des conclusions) relativement aux mérites ou à la valeur de l'information ou des idées et déterminer si l'objectif a été atteint.

- Prendre en compte les autres mérites, implications ou possibilités ressortant de l'évaluation.

- Déterminer les informations ou analyses additionnelles nécessaires à l'atteinte de l'objectif.

- Déterminer le travail ou les mesures additionnels qui conviennent par suite de la mise en lumière de mérites ou de lacunes inattendus.

- Consigner le travail en dossier.

**(5) Critiquer l'information (un plan, un rapport, une proposition, etc.) destinée à une autre personne**

- Confirmer l'élément à critiquer ; par exemple :

• un plan soumis à la direction par le personnel,

• un rapport soumis à la direction par le personnel,

• une proposition soumise à un client par un vendeur.

- Confirmer l'objectif visé par l'élément ; par exemple :
  • améliorer le service à la clientèle,
  • démontrer que les coûts sont contrôlés,
  • améliorer la qualité.
- Évaluer les mérites et les déficiences de l'information.
- Donner des conseils sur la façon d'améliorer l'élément pour qu'il serve son objectif (ou le remplisse mieux).
- Discuter de la critique avec le destinataire pour :
  • confirmer que la critique est bien comprise,
  • identifier, à la lumière des réactions, les éléments mal compris, erronés ou superflus contenus dans la critique.
- Réévaluer et améliorer la critique à la lumière des réactions reçues.
- Indiquer clairement que le travail est une critique et en identifier l'auteur (le comptable lui-même ou l'organisation).

**3-4 Communiquer de façon efficace, efficiente et courtoise**

**(1) Demander et partager l'information (faits et opinions) par voie de communication orale (discussion)**

Exemples de discussions :

• entrevues de collecte d'information menées dans le cadre d'une mission professionnelle ou de la préparation d'une offre de services professionnels,

• réunions d'affaires ou de planification avec des personnes de l'organisation et de l'extérieur,

• réunions d'évaluation de la performance,

• participation à une réunion dirigée par d'autres.

- Identifier ou confirmer l'objectif de la discussion.
- Préparer et distribuer de la documentation au besoin pour appuyer la discussion.
- Structurer la discussion ou y prendre part d'une manière organisée.
- Solliciter les points de vue des autres d'une façon engageante, explorer ces points de vue en posant des questions et en pratiquant l'écoute active, et confirmer sa compréhension en résumant les points de vue.
- Énoncer ses vues de façon claire et concise.
- Gérer les conflits ou les réactions émotives de façon constructive.

- Analyser et synthétiser les commentaires de tous les participants pour permettre une compréhension plus globale et plus éclairée des questions étudiées.

- Confirmer les conclusions dégagées ou les étapes subséquentes.

**(2) Communiquer sous forme écrite (ou graphique) (consigner/documenter)**

- Consigner l'information et les idées en utilisant la forme et le médium appropriés de communication écrite ou graphique.

- Préciser l'objectif prévu du document, les destinataires présumés et leurs besoins (plus particulièrement, l'utilisation qui sera faite du document), ainsi que toute échéance.

- Selon l'objectif de la communication et les besoins du destinataire, déterminer :

• le type de document qui convient (notes, lettre, mémo, rapport officiel ou informel, preuves juricomptables, brochure, texte savant, etc.),

• une structure logique et appropriée pour le document,

• la nature des informations de base et la quantité nécessaire ainsi que le niveau de langage technique à utiliser,

• le degré de détail requis,

• le degré de précision ou de vérification requis,

• la présentation appropriée (combinaison de texte sous forme de paragraphes, de phrases et de listes, et d'illustrations sous forme de tableaux, de graphiques, de diagrammes, de photos, etc.),

• les restrictions concernant la diffusion d'informations confidentielles ou le risque que des personnes non autorisées obtiennent ces informations,

• le ou les modes de transmission (par exemple, support papier ou électronique),

• la ou les langues de communication (français/anglais, ou autre).

- Préparer une documentation claire, concise et précise.

- Produire la documentation en temps opportun.

**(3) Présenter efficacement l'information à des groupes**

- Analyser l'objectif, l'auditoire et le contexte de la présentation.

- Déterminer si l'auditoire a besoin de préparation (par exemple, au moyen de la distribution préalable de documentation préparatoire).

- Analyser l'étendue de l'interaction avec l'auditoire nécessaire à l'atteinte de l'objectif (c'est-à-dire encourager l'auditoire à poser des questions).

- Choisir le médium qui convient à la présentation (présentation en personne, électronique, etc.) ainsi que le lieu, l'espace, etc., appropriés pour atteindre l'objectif.

- Tenir compte de l'étendue probable des connaissances existantes de l'auditoire à l'égard du sujet (et les disparités à ce chapitre entre les membres de l'auditoire).

- Analyser le degré de détail requis et le degré de précision ou de vérification nécessaire (relativement à toute information utilisée).

- Tenir compte des restrictions concernant la diffusion d'informations confidentielles, ou du risque que des personnes non autorisées obtiennent ces informations.

- Préparer les documents, aides audio et visuelles, supports, etc., appropriés.

- Faire la présentation d'une façon claire, concise et cordiale, en permettant une interaction appropriée avec l'auditoire.

- Déterminer et confirmer la quantité et le type de documentation nécessaire au suivi et élaborer celle-ci.

- Consigner le travail en dossier.

**(4) Diriger des réunions efficaces**

- Confirmer l'objectif de la réunion.

- Confirmer l'identité des parties représentées à la réunion.

- Confirmer que l'éventail des parties représentées est approprié aux fins de l'atteinte de l'objectif.

- Analyser l'objectif et voir si la tenue d'une réunion est la meilleure façon de l'atteindre ; discuter de ce point et le confirmer avec les participants éventuels (par exemple, éviter de tenir une réunion pour diffuser de l'information qui serait mieux diffusée par une note ou un courriel).

- Collaborer avec les participants pour établir un ordre du jour qui permettra d'atteindre l'objectif dans un temps raisonnable.

- Collaborer avec les participants pour fournir la documentation à l'avance lorsque cela est nécessaire.

- Diriger la discussion d'une façon structurée.

- Solliciter les points de vue d'une façon engageante et confirmer sa compréhension de ces points de vue.

- Énoncer ses vues de façon claire et concise.

- Concilier ou rapprocher les points de vue divergents pour parvenir à une entente lorsque c'est possible.

- Diriger le groupe vers un consensus clair ou un vote selon ce qui convient.

- Confirmer les étapes subséquentes.

- Consigner le travail en dossier.

**(5) Faciliter les processus de groupe tels que les séances de planification ou de résolution de problèmes**

- Déterminer et confirmer l'objectif de l'activité facilitée.
- Identifier les parties prenantes et autres intéressés dont la participation, le point de vue ou l'apport est nécessaire à l'atteinte de l'objectif de l'activité facilitée, et confirmer leur participation.
- Concevoir un cheminement logique et une succession d'événements et d'activités (y compris des activités de consultation et de validation) pour mobiliser les participants en vue de l'atteinte de leur objectif.
- Préparer ou faire préparer des documents ou des présentations appropriés.
- Amener les participants à s'engager dans un échange approfondi et constructif de points de vue et un travail d'équipe en vue de dégager un consensus.
- Gérer au fur et à mesure les conflits ou les dysfonctionnements de la dynamique du groupe.
- Gérer les conflits ou les réactions émotives de façon constructive.
- Concilier ou rapprocher les points de vue divergents pour parvenir à une entente lorsque c'est possible.
- Utiliser des méthodes de résolution de problèmes pour aider le groupe à prendre des décisions (à dégager un consensus lorsqu'il y a lieu).
- Confirmer les conclusions dégagées ou les étapes subséquentes convenues.
- Confirmer la nature et l'étendue des communications et de la documentation nécessaires pour étayer les résultats de la séance, ainsi que les responsabilités à cet égard.
- Consigner le travail en dossier.

**(6) Confirmer l'information afin de prévenir les malentendus**

- Obtenir confirmation des points de vue, des décisions ou des faits relatifs à une situation.
- Chercher à obtenir des commentaires (verbaux ou écrits) qui indiquent :
  - une compréhension mutuelle des faits, des opinions ou des conclusions, y compris les étapes subséquentes,
  - une compréhension mutuelle de la priorité, de l'urgence ou de la gravité relative d'une situation.

**3-5 Résoudre les problèmes et prendre des décisions**

**(1) Identifier et diagnostiquer les problèmes ou les enjeux**

- Distinguer les problèmes solubles des impasses qui doivent être gérées.

- Chercher à comprendre la cause d'un problème (ou la nature d'un enjeu) avant de dégager des conclusions ou d'envisager des solutions possibles (ou des plans d'action).

- Cerner et analyser la nature et le contexte d'un problème ou d'un enjeu au moyen d'entrevues, de discussions en groupe, de descriptions écrites, de diagrammes de déroulement du travail, d'analyses de données, ou d'autres moyens, pour comprendre des facteurs tels que :

  • les parties prenantes, leurs intérêts et leurs perspectives,

  • le déroulement des processus et la circulation de l'information entre les parties prenantes,

  • les pressions conjoncturelles, par exemple les échéances ou la simultanéité d'événements,

  • les répercussions sur d'autres parties de l'entité ou d'autres entités, et les répercussions causées par d'autres parties de l'entité ou d'autres entités,

  • l'expérience antérieure et les solutions déjà essayées.

- Identifier les relations de cause à effet à l'aide d'outils appropriés et chercher à identifier leurs causes profondes.

- Comparer les résultats de l'analyse avec les points de vue et réactions des parties prenantes pour vérifier la fiabilité du diagnostic.

- Consigner le travail en dossier.

**(2) Élaborer des solutions**

- En collaboration avec les parties prenantes concernées, élaborer des solutions possibles pour s'attaquer aux causes profondes des problèmes.

- Pour chaque plan d'action possible, prendre en compte :

  • le résultat probable et les implications éthiques,

  • l'efficacité apparente au regard des causes profondes,

  • la faisabilité,

  • l'appui des parties prenantes pour une mise en œuvre efficace.

- Identifier les solutions à privilégier (ou classer les solutions possibles par ordre de préférence) et justifier le classement.

- Dans le cas d'un problème en apparence insoluble, déterminer une façon de le gérer.

- Consigner le travail en dossier.

**(3) Mettre en œuvre et parfaire les solutions**

En collaboration avec les parties prenantes concernées :

- Élaborer ou coordonner les plans de mise en œuvre.

- Mettre en place des procédures de surveillance pour s'assurer :

  • que la solution est mise en œuvre,

  • que la mise en œuvre permet de résoudre le problème et d'atteindre les résultats souhaités.

- Analyser les résultats et améliorer la solution et sa mise en œuvre jusqu'à l'atteinte des résultats souhaités.

- Analyser et diffuser les «leçons tirées» pour qu'elles soient mises à profit dans le cadre d'autres projets actuels ou futurs.

- Consigner le travail en dossier.

**(4) Recommander**

- Compte tenu de l'information nécessaire, y compris l'analyse effectuée, les conclusions tirées et tout résultat d'évaluation, reconnaître la nature et le degré relatif de priorité des diverses décisions à prendre :

  • les décisions qui sont soit importantes, soit urgentes, ou les deux,

  • les décisions qui peuvent être prises rapidement, ou qui exigent un temps considérable,

  • dans le cas de chaque décision potentielle, déterminer les ressources disponibles pour la mise en œuvre.

- En tenant compte de toute l'information sur laquelle la décision sera fondée, faire preuve de jugement en choisissant le plan d'action qui :

  • contribuera probablement le plus à l'atteinte des objectifs déclarés,

  • est conforme à toutes les normes pertinentes, en particulier celles qui protègent l'intérêt public,

  • tient compte comme il se doit des intérêts des parties prenantes,

  • permet un usage optimal des ressources disponibles.

- Communiquer la décision.

- Si le rôle consiste à agir à titre de conseiller, recommander au(x) décideur(s) un plan d'action ou une solution à privilégier.

- Consigner le travail en dossier.

**(5) Donner des conseils / conseiller**

- Identifier et confirmer l'objectif d'affaires de la partie qui recevra les conseils.

- Préparer les conseils (c'est-à-dire diagnostiquer les problèmes, trouver les solutions, etc., selon ce qui convient).

- Discuter des conseils avec la partie qui les demande et :

  • confirmer que les conseils sont bien interprétés,

  • relever, d'après les réactions, tout malentendu, toute erreur ou tout élément inacceptable des conseils :

  • distinguer entre des «indices de mauvais conseil» et la «résistance à un bon conseil»,

  • déterminer si les conseils sont perçus comme ajoutant une valeur considérable.

- Réévaluer les conseils à la lumière des réactions.

- Identifier clairement les conclusions et les recommandations comme telles ou indiquer qu'il s'agit de conseils, et identifier l'auteur (le comptable lui-même ou l'organisation).

- Consigner le travail en dossier.

**(6) Régler les différends et résoudre les conflits**

- Obtenir les opinions des différentes parties quant à la nature des enjeux.

- Amener les parties à s'entendre sur l'objet du litige.

- Obtenir toute information susceptible d'aider à résoudre le conflit.

- En tenant compte de toutes les opinions et informations pertinentes, tenter de trouver une solution acceptable par la négociation ou la facilitation ou un autre moyen visant à résoudre le conflit.

- Avec les autres parties, confirmer tous les points d'entente et, pour tout point de désaccord qui subsiste, un processus convenu de résolution.

- Consigner le travail en dossier.

**3-6 Identifier les besoins des clients internes et externes et œuvrer pour les satisfaire**

**(1) Identifier les besoins des clients internes et externes**

- Discuter et poser des questions pour faire ressortir et confirmer les facteurs critiques de succès, les enjeux qui se posent et les besoins de services.

- Approfondir les commentaires et préoccupations.

- Analyser les problèmes ou préoccupations exprimés qui peuvent indiquer un besoin de services professionnels, et en discuter.

- Appliquer des techniques d'entrevue pour susciter des commentaires.

- Confirmer les besoins de services que la discussion a fait ressortir.

- Discuter des services offerts de façon informée et positive.

- S'il y a lieu, soumettre rapidement ces questions à l'attention du superviseur.

- Proposer (au superviseur ou au client selon ce qui convient) des services susceptibles de répondre à ces besoins.

- Offrir de rédiger une proposition.

- Consigner le travail en dossier.

**(2) Répondre aux besoins des clients internes et externes**

- Avec le client, définir les mesures ou services qui répondront de façon efficace et efficiente aux besoins convenus, en discuter et les confirmer.

- Négocier les conditions, les rôles, les responsabilités, les ressources et les échéances dans l'optique de répondre aux besoins, et fournir une estimation des coûts.

- Au besoin, soumettre une proposition écrite qui donne un aperçu des services et contient un plan de travail.

- Consigner le travail en dossier.

**3-7 Gérer et superviser**

Cette section développe les compétences nécessaires à la gestion interne d'une entité : entreprise, organisation ou cabinet d'expertise comptable.

**(1) Planifier et gérer des projets**

- Confirmer les objectifs du projet.

- Identifier les parties prenantes dont les points de vue et la participation sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif du projet.

- Déterminer, confirmer et obtenir les ressources nécessaires (temps, personnel, information, argent, etc.).

- Élaborer et confirmer un plan de travail et de communication.

- Favoriser l'esprit d'équipe et créer une synergie.

- Collaborer avec les parties concernées pour échanger de l'information, accomplir le travail, gérer les ressources attribuées, surveiller les progrès et faire rapport sur l'avancement du projet.

- Modifier le plan de travail et de communication de façon à tenir compte comme il se doit des éléments nouveaux inattendus.

- Élaborer la documentation et le rapport appropriés relativement au projet et aux idées qui s'en dégagent.

- Discuter des leçons tirées par toutes les parties et susceptibles d'améliorer la collaboration future (c'est-à-dire faire un débreffage) et les consigner en dossier.

- Consigner le travail en dossier.

**(2) Organiser l'expertise interne et externe nécessaire**

- Pour tous les secteurs qui relèvent de la fonction du comptable :

  • analyser l'expertise et l'ensemble de compétences nécessaires pour l'atteinte des objectifs stratégiques de l'entité,

  • analyser la combinaison optimale de personnel interne (salariés) et externe (consultants et contractuels) nécessaire pour fournir cette expertise,

  • analyser le marché pour chaque type d'expertise et négocier les conditions d'emploi à l'interne et des contrats avec des tiers pour que l'entité soit assurée d'un excellent rapport qualité-prix.

- Collaborer avec les collègues de l'interne et de l'externe.

**(3) Recruter et engager des collègues**

- Élaborer une description de poste appropriée ou l'interpréter correctement.

- Participer au recrutement et aux activités promotionnelles axées sur le recrutement («discuter» et «présenter») telles que les journées carrières et les salons de l'emploi.

- Examiner les curriculum vitae et faire la présélection des candidats pour assurer l'efficience des entrevues.

- Passer les entrevues, comparer les candidats et les classer adéquatement en fonction des exigences du poste.

- Négocier des conditions d'engagement concurrentielles.

- Informer adéquatement les candidats non retenus par correspondance.

- Diriger les nouveaux employés vers les processus appropriés d'orientation.

**(4) Superviser et encadrer les collègues, et évaluer leur performance**

- Attribuer le travail en fonction des compétences et du potentiel du personnel.

- Confirmer que chaque membre du personnel comprend les exigences de l'affectation.

- Confirmer que chaque membre du personnel dispose des ressources (documentation, technologie, ressources financières et expertise) pour effectuer le travail.

- Analyser ce que l'affectation peut apporter au plan de perfectionnement professionnel de chaque personne et en discuter.

- Fournir l'orientation, l'information, la formation et l'encadrement sur place, ainsi que tout autre soutien nécessaire pour permettre à chaque membre du personnel de s'acquitter de ses responsabilités.

- Surveiller le travail à un niveau approprié à la tâche (par exemple, répondre aux questions du personnel à mesure qu'elles sont soulevées, interroger régulièrement le personnel, demander des rapports écrits ou oraux réguliers, inspecter le travail d'un membre du personnel périodiquement ou à la fin de l'affectation, etc.).

- Adapter l'étendue de la supervision en fonction de la qualité et de la rapidité du travail des membres du personnel pour s'assurer que chaque personne mène à bien son travail.

- Fournir des commentaires (reconnaissance du travail bien fait et conseils en vue d'améliorer le travail) en temps opportun tout au long de l'affectation et de façon condensée à la fin de l'affectation.

**(5) Gérer un secteur fonctionnel interne (par exemple : trésorerie, vérification interne)**

- Utiliser sa connaissance de l'entreprise et collaborer avec les clients internes pour déterminer le rôle et la mission du secteur fonctionnel au sein de l'entité.

- Élaborer un plan stratégique pour assurer l'accomplissement du rôle et de la mission.

- Obtenir des clients internes confirmation que le plan stratégique tient compte de leurs besoins, et qu'il répondra adéquatement aux besoins des utilisateurs et contribuera à la performance organisationnelle.

- Déterminer les fonctions liées à chaque poste au sein du secteur fonctionnel.

- Répartir et attribuer les fonctions adéquatement entre l'interne et l'externe (impartition).

- Recruter et développer les ressources.

- Gérer et contrôler un secteur fonctionnel :

  • plan d'affaires et budget des investissements,

  • comptabilisation et surveillance des ressources,

  • politiques opérationnelles et politiques de ressources humaines,

  • gestion de l'exploitation et des ressources humaines,

  • observation permanente de la conjoncture et identification de l'évolution des besoins de la clientèle,

  • gestion du changement.

- Organiser l'interface avec le reste de l'entité :

  • participation à la planification stratégique de l'entité,

  • participation à l'établissement des politiques de l'entité et à la prise de décisions en matière de gestion générale.

- Organiser l'interface avec les autres fonctions.

**(6) Gérer une unité d'exercice au sein d'un cabinet de services professionnels**

- Utiliser sa connaissance de la clientèle ciblée et consulter les clients externes pour identifier le créneau et la mission du cabinet.

- Élaborer un plan stratégique pour investir le créneau et réaliser la mission.

- Obtenir des clients externes confirmation que l'orientation stratégique du cabinet répond à leurs besoins et confère au cabinet des avantages concurrentiels.

- Identifier les compétences et les aptitudes dont le cabinet doit disposer à l'interne ou grâce à des affiliations aux fins de la mise en œuvre de son plan stratégique.

- Répartir et attribuer les fonctions adéquatement entre l'interne et l'externe (impartition).

- Recruter et développer les ressources.

- Organiser le cabinet :

  • forme d'organisation et gouvernance,

  • conditions des missions,

  • politiques et pratiques de facturation,

  • objectifs de rentabilité et répartition des profits.

- Organiser le contrôle de gestion :
  - plan d'affaires et budget des investissements,
  - comptabilisation et surveillance des ressources,
  - priorités opérationnelles,
  - politiques opérationnelles et politiques de ressources humaines,
  - gestion de l'exploitation et des ressources humaines,
  - observation permanente de la conjoncture et identification de l'évolution des besoins de la clientèle,
  - gestion du changement.
- Organiser l'interface avec le reste de l'entité :
  - participation à la planification stratégique de l'entité,
  - participation à l'établissement des politiques de l'entité et à la prise de décisions en matière de gestion générale.
- Organiser l'interface avec les autres fonctions.

**(7) Fournir un leadership**

- Démontrer clarté d'esprit et rigueur dans les discussions.
- Faire preuve d'initiative.
- Prêcher par l'action et l'exemple.
- Stimuler l'intérêt et l'enthousiasme des autres.

**3-8 Appliquer la technologie de façon compétente**

**(1) Appliquer la technologie de façon compétente**

- Appliquer (utiliser) la technologie de façon compétente pour :
  - calculer (applications générales - chiffriers et applications particulières - par exemple, logiciels d'impôt),
  - extraire de l'information (y compris des éléments probants),
  - recueillir et communiquer l'information (par exemple, un logiciel d'application comptable),
  - communiquer (oralement et par écrit, ou sous forme graphique),
  - présenter de l'information,
  - chercher de l'information (par exemple, l'utilisation d'Internet).

**(2) Utiliser efficacement les outils technologiques en milieu de travail**

- Prendre en compte les avantages et les risques propres à chaque outil et choisir l'outil qui convient après réflexion logique.

- Utiliser les outils standard pour organiser et stocker l'information de manière efficiente.

- Utiliser de façon compétente les outils de communication électroniques.

- Exercer un jugement éclairé pour déterminer la forme de communication qui convient le mieux (c'est-à-dire entretien en personne, appel téléphonique, lettre, courriel, messagerie vocale, etc.) compte tenu des destinataires et des circonstances.

- Organiser les fichiers et les données de façon logique et efficace par classement électronique.

- Utiliser des logiciels de gestion de bases de données lorsque cela favorise l'efficience, en assurant l'équilibre entre le temps nécessaire pour stocker l'information et pour l'extraire (c'est-à-dire utiliser de tels logiciels pour des informations fréquemment extraites plutôt que pour des informations rarement extraites).

- Organiser l'information d'une manière compatible avec les bases de données existantes lorsqu'il y a lieu.

**3-9 Tenir compte des notions juridiques fondamentales**

- Chercher à se familiariser avec le cadre juridique dans lequel l'entité exerce ses activités.

- Évaluer l'incidence des règlements pertinents sur les décisions courantes et à long terme.

- Acquérir une compréhension générale des notions juridiques fondamentales et l'appliquer dans son travail ; par exemple, les notions de rupture de contrat et de faute en droit des obligations.

- Élaborer/améliorer le processus d'intégration rapide des avis juridiques professionnels à la prise de décisions.

- Lors de l'analyse d'une opération, reconnaître l'applicabilité et la pertinence des notions juridiques générales ou rechercher les lignes directrices à cet égard.

**3-10 Fournir des services professionnels**

**(1) Créer l'orientation professionnelle du cabinet ou participer à son développement**

- Participer à l'élaboration de la mission commune du cabinet ou adopter cette mission (le but, le créneau, l'unicité, y compris le type de clients que le cabinet souhaite servir, ainsi que la contribution qu'il entend apporter au mieux-être du monde des affaires).

- Participer à la planification des réalisations (la vision et les objectifs) du cabinet ou adopter celle-ci.

- Identifier les clients actuels ou potentiels qui possèdent les attributs (secteur d'activité, taille, etc.) les plus représentatifs du type de clients que le cabinet souhaite servir.

**(2) Acquérir une bonne connaissance du secteur d'activité de certains clients**

- Acquérir une «connaissance personnelle de certains secteurs d'activité» et une compréhension de l'environnement d'exploitation et des facteurs critiques de succès :

• facteurs critiques de succès dans le secteur d'activité,

• particularités du secteur d'activité,

• types les plus significatifs d'information quantitative et qualitative nécessaires pour surveiller les succès du client,

• information sur le secteur d'activité et sources Internet appropriées,

• tendances sectorielles et indicateurs économiques les plus significatifs à surveiller,

• changements conjoncturels susceptibles de toucher ces entités (par exemple, tendances nouvelles observées chez les clients, les fournisseurs ou les bailleurs de fonds de ces entités et incidence potentielle de la mondialisation et de l'évolution rapide de la technologie),

• relations à développer (personnes œuvrant dans le secteur d'activité ou en périphérie et qui peuvent aider à tenir le cabinet au courant).

**(3) Acquérir une bonne connaissance du client**

- Établir une procédure pour obtenir et analyser l'information (quantitative et qualitative) sur le client sur une base régulière (mensuelle, trimestrielle).

**(4) Appliquer ses connaissances pour identifier les questions d'affaires cruciales et en discuter**

- Mettre au point un processus qui permettra, sur une base régulière, de faire ce qui suit :

• formuler les questions ou enjeux qui sont très pertinents eu égard aux facteurs critiques de succès du client, et en discuter,

• interroger les représentants du client pour découvrir les enjeux et les opportunités que le client a en tête et en discuter,

• en consultation avec le client :

• élaborer les plans d'action pour apporter les améliorations nécessaires et préciser les besoins de services,

• déterminer un échéancier pratique,

• élaborer un processus pour surveiller la mise en œuvre des mesures.

- Faire de même pour les clients potentiels très prometteurs lorsque c'est opportun.

**(5) Vendre et concevoir des services professionnels et en négocier la prestation**

- Discuter et poser des questions perspicaces pour faire ressortir et confirmer les facteurs critiques de succès du client, les enjeux qui lui sont propres et ses besoins de services.

- Avec le client, définir un ensemble de services pour répondre à ses besoins tout en lui offrant un excellent rapport qualité-prix, en discuter et confirmer.

- Préparer une proposition écrite ou verbale axée sur le client et fondée sur ses besoins.

- Négocier des conditions de mission avantageuses à la fois pour le client et pour le cabinet.

- Apporter une contribution à la collectivité en fournissant des services bénévoles et ainsi bonifier la réputation du cabinet.

**(6) Planifier chaque mission en vue de satisfaire pleinement les attentes du client**

Avant la mission :

- Discuter des besoins du client et de ses attentes à l'égard de la mission.

- Discuter des perceptions du client en matière de rapport qualité-prix et les analyser.

- Négocier un programme de services mutuellement avantageux, des honoraires et un calendrier de paiement conçus pour répondre pleinement aux attentes du client.

- Analyser et concevoir des façons de répondre aux attentes du client, voire de les dépasser, et de lui fournir un excellent rapport qualité-prix.

**(7) Analyser ses besoins de formation et ceux des membres de l'équipe de mission et favoriser le perfectionnement professionnel**

- Analyser l'apport potentiel de l'affectation à la réalisation du plan de perfectionnement professionnel du comptable et de chacun de ses subordonnés directs, et en discuter.

- Analyser les rôles et responsabilités du personnel interne et externe affecté, en discuter et confirmer.

- Analyser les besoins d'information que le personnel doit combler pour remplir son rôle et s'acquitter de ses responsabilités, en discuter et confirmer.

- Fournir l'orientation, l'information, la formation, la supervision et autre soutien nécessaires pour permettre au personnel de s'acquitter adéquatement de ses responsabilités.

- Analyser les nouveaux besoins de formation (du comptable et de chacun de ses subordonnés directs) mis en lumière par l'affectation.

- Apporter des modifications à son plan de perfectionnement (et discuter, avec chaque subordonné direct, de toute modification du plan de perfectionnement de celui-ci).

**(8) Confirmer l'atteinte (ou le dépassement) des attentes du client**

Après la mission :

- Discuter de la qualité et de l'à-propos des services, ainsi que des réalisations de la mission.

- Confirmer que toutes les attentes du client ont été satisfaites ; négocier des mesures que le cabinet peut prendre pour compenser les lacunes.

- Confirmer tous les aspects de la mission qui ont dépassé les attentes du client.

- Discuter avec le client pour déterminer de quelles façons le service aurait pu ou pourrait être amélioré.

- Négocier les honoraires supplémentaires, le cas échéant.

- Percevoir tous les honoraires.

- Organiser des réunions pour faire un suivi des mesures découlant de la mission et de l'évolution des besoins du client.

**(9) Saisir, communiquer et mettre en œuvre les «leçons tirées» de chaque mission**

- Analyser les commentaires du client et les idées nouvelles résultant de la mission afin de déterminer des façons d'améliorer la qualité, l'efficacité et l'efficience du service.

- Analyser les implications pour la mission, la vision et les objectifs stratégiques et les cibles du cabinet.

- Analyser les implications pour les processus du cabinet (amélioration continue).

- Collaborer avec les collègues pour apporter des améliorations aux pratiques du cabinet.

**(10) Finaliser la mission**

- Analyser et consigner en dossier ou communiquer les leçons tirées.

- Analyser sa propre performance, en discuter et mettre à jour son plan de perfectionnement professionnel.

- Analyser les honoraires, en discuter et les négocier.

- Organiser et diriger la réunion de débreffage de l'équipe pour communiquer les leçons tirées.

# CHAPITRE 4

# Publicité et démarchage

## Section 1. Règles de droit tunisien

Aux termes de l'article 10 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988 «toute publicité personnelle est interdite aux membres de l'Ordre des Experts-Comptables qui ne peuvent faire état que des titres ou diplômes délivrés par l'Etat ou par des organismes étrangers».

De même, le code des devoirs professionnels interdit aux membres de l'Ordre de rechercher par des procédés déloyaux et irréguliers la clientèle notamment par l'application de tarifs réduits, de remises sur honoraires aux clients ou à des tiers, de commissions ou autres avantages et de se livrer à des opérations de démarchage. (CDP, article 5)

## Section 2. Code d'éthique de l'IFAC

Lorsque la publicité est interdite, les professionnels comptables libéraux peuvent faire de la promotion sous les réserves suivantes (Code d'éthique de l'IFAC, § 14.7) :

**(a)** qu'elle ait pour objectif d'informer le public ou les catégories de public concernées sur des faits de manière non fallacieuse, trompeuse ou erronée ;

**(b)** qu'elle soit de bon goût ;

**(c)** qu'elle soit professionnelle ;

**(d)** qu'elle évite la répétition fréquente du nom du professionnel comptable libéral et sa promotion personnelle excessive.

Les exemples suivants illustrent les circonstances dans lesquelles la promotion est acceptable ainsi que les aspects à considérer, étant entendu que les principes fondamentaux énoncés au paragraphe précédent continuent de s'appliquer. (Code d'éthique de l'IFAC, § 14.8)

**Nomination et distinctions**

Il est dans l'intérêt du public et de la profession comptable d'informer de toute nomination ou autre activité d'importance nationale ou locale d'un professionnel comptable ou de l'octroi d'une distinction, ainsi que de mentionner son appartenance à un institut professionnel. Toutefois, le professionnel comptable ne doit pas utiliser ses nominations ou activités mentionnées ci-dessus pour promouvoir ses intérêts professionnels personnels.

**Professionnels comptables à la recherche d'un emploi ou de contrats**

Un professionnel comptable peut informer par tout moyen les parties intéressées de sa recherche d'un poste d'associé ou d'un emploi salarié dans un cabinet. Toutefois, la recherche de travaux en sous-traitance ne doit pas être orientée de telle sorte qu'elle pourrait être interprétée comme une recherche de missions. Par conséquent, les annonces de recherche de travaux en sous-traitance sont acceptables uniquement si elles sont publiées dans la presse professionnelle et à condition que ni le nom, ni l'adresse ou le numéro de téléphone du professionnel comptable ne soient indiqués. Un professionnel comptable peut adresser un courrier ou contacter directement un autre professionnel comptable lors de sa recherche d'un emploi ou de travaux en sous-traitance.

**Annuaires**

Un professionnel comptable peut figurer dans un annuaire à condition que ni l'annuaire, ni les informations qu'il contient ne puissent être considérés comme de la publicité. Les informations doivent être limitées au nom, à l'adresse, au numéro de téléphone, aux qualifications professionnelles et aux autres données nécessaires pour permettre au lecteur de contacter la personne ou le cabinet correspondant.

**Ouvrages, articles, interviews, conférences, émissions de radio ou de télévision**

Les professionnels comptables qui écrivent des ouvrages ou rédigent des articles sur des sujets professionnels peuvent divulguer leur nom et leurs qualifications professionnelles, ainsi que le nom de leur organisation, mais ne doivent pas communiquer d'informations sur les services rendus par leur cabinet.

Le même principe s'applique à la participation d'un professionnel comptable à une conférence, à une interview ou à une émission de radio ou de télévision consacrée à un sujet professionnel. Toutefois, ses écrits ou ses déclarations ne doivent pas faire

sa promotion ou celle de son cabinet, mais doivent refléter une vision objective et professionnelle de la question traitée. Les professionnels comptables sont tenus de faire tout leur possible pour s'assurer que le message transmis au public respecte ces obligations.

**Cours de formation, séminaires, etc**

Un professionnel comptable peut inviter des clients, des employés ou des collègues à suivre des cours de formation ou des séminaires organisés pour aider les employés dans leur travail. Il peut assurer des services de formation soit pour son propre compte soit à d'autres organismes professionnels, associations ou établissements d'enseignement qui organisent des cours pour leurs membres ou le public. Toutefois, les brochures ou documents accompagnant ces cours ne doivent pas faire une publicité excessive du nom du professionnel.

**Brochures et documents contenant des informations techniques**

Les brochures et autres documents portant le nom d'un professionnel comptable et donnant des informations techniques pour l'assistance du personnel ou de clients peuvent être remis à ces personnes ou à d'autres professionnels comptables.

Ils ne doivent pas être distribués à d'autres personnes, sauf en réponse à une demande spontanée.

**Recrutement de personnel**

Les postes à pourvoir peuvent être communiqués au public par l'intermédiaire de médias normalement destinés à ces annonces. Le fait qu'un descriptif de poste donne certains détails sur les services rendus aux clients par le professionnel comptable libéral est acceptable, mais ce descriptif ne doit pas en assurer sa promotion. En conséquence, il ne doit pas suggérer que les services proposés sont de qualité supérieure à ceux rendus par d'autres confrères pour des raisons de taille, d'associations ou autres.

Dans les publications comme celles destinées aux écoles et autres établissements d'enseignement et informant les étudiants et les diplômés sur les opportunités de carrière dans la profession, les services proposés au public doivent être décrits de manière professionnelle.

Une plus grande tolérance s'applique aux sections de journaux consacrées aux offres d'emplois que si l'offre apparaissait à un autre emplacement stratégique du journal, car il est très improbable qu'un client recoure à ce journal pour rechercher un cabinet de conseil.

**Annonces pour le compte de clients**

Un professionnel comptable libéral peut procéder à des annonces pour le compte de clients, notamment pour le recrutement de personnel. Toutefois, ces annonces doivent clairement cibler les objectifs du client.

**Brochures et annuaires de cabinet**

Un professionnel comptable libéral peut remettre à des clients ou, en réponse à une demande spontanée, à une personne non cliente :

**(a)** un descriptif concret et objectif des services fournis ;

**(b)** un annuaire indiquant le nom des associés, l'adresse des bureaux et le nom et l'adresse des filiales et des correspondants.

**Papier à en-tête et plaques commerciales**

Le papier à en-tête de professionnels comptables libéraux doit être de qualité professionnelle et respecter les exigences légales ou imposées par l'ordre professionnel concernant le nom des associés, des directeurs et de toutes les personnes qui travaillent dans le cabinet, ainsi que celles régissant l'utilisation des titres professionnels, de lettres distinctives, de villes ou de pays où le cabinet est représenté, de logos, etc. La description des services rendus par le cabinet n'est pas autorisée. Les mêmes dispositions s'appliquent, le cas échéant, aux plaques commerciales.

**Annonces dans les journaux**

Il est possible de recourir à des journaux ou à des magazines adéquats pour informer le public de la création d'un nouveau cabinet, de changements de professionnels comptables libéraux formant une association ou de toute modification de l'adresse d'un cabinet.

Ces annonces doivent se limiter à un simple énoncé de faits et il convient d'examiner si la zone de distribution du journal ou du magazine et le nombre d'insertions sont adéquats.

**Mention du nom d'un professionnel comptable libéral dans un document publié par un client**

Lorsqu'un client envisage de publier un rapport rédigé par un professionnel comptable libéral portant sur ses affaires en cours ou sur l'établissement d'une nouvelle entreprise commerciale, le professionnel doit veiller à ce que le contexte dans lequel s'inscrit la publication de son rapport ne puisse pas tromper le public sur sa nature et sa

signification. Le professionnel comptable libéral doit informer son client qu'une autorisation est nécessaire avant la publication du document.

Le même principe s'applique aux documents dont un client envisage la publication et contenant le nom d'un professionnel comptable libéral agissant en qualité de professionnel indépendant à titre personnel. Ceci n'empêche pas la mention du nom du professionnel dans le rapport annuel d'un client.

Lorsque des professionnels comptables sont associés à titre personnel à une organisation ou y occupent un bureau, l'organisation peut apposer leur nom et leur statut professionnel sur le papier à en-tête et sur d'autres documents. Le professionnel comptable libéral doit veiller cependant à ce que ces informations ne soient pas utilisées d'une manière qui pourrait conduire le public à penser qu'il existe un lien professionnel avec l'organisation.

## Section 3. Évolution récente en France

Les textes régissant la profession comptable française ont largement inspiré les textes applicables aux Experts-Comptables en Tunisie.

Les instances des deux professions françaises (Experts-Comptables et Commissaires Aux Comptes de France) ont adopté en décembre 2000 un code de bonne conduite en matière de communication introduisant plus de libéralisme dans un domaine où les règles classiques ne semblent plus réalistes.

**Les principales dispositions de ce code sont les suivantes :**

**Interdictions :** La publicité (achat d'espace ou de support en vue de vendre des services), ainsi que le démarchage de personnes physiques ou morales sans y avoir été sollicité sont interdits.

**Communications autorisées :** Sous réserve d'être décentes en forme, exercées avec retenue et dignité, ne contenir aucune allégation inexacte ou susceptible d'induire le public en erreur, être exemptes de tout élément comparatif, les communications suivantes sont autorisées :

**(1)** interventions publiques (lors de journées d'étude, séminaires, colloques, réunions,...),

**(2)** création de sites internet,

**(3)** participation à des congrès, forums, foires et salons,

**(4)** annonces de recrutement,

**(5)** informations relatives à des événements affectant la vie du cabinet (changement d'adresse, promotion ou intégration d'associés...),

**(6)** inscription dans des annuaires professionnels et institutionnels,

**(7)** rédaction d'articles de presse avec mention du nom du cabinet,

**(8)** interviews,

**(9)** opérations de parrainage ou de mécénat,

**(10)** publipostage,

**(11)** signalisation sur les locaux du cabinet.

Certaines de ces communications nécessitent un dépôt ou une information préalable de l'instance ordonnale régionale.

★ ★ ★ ★ ★

# Titre II

## L'éthique des missions

### SOMMAIRE DU TITRE II

Page

Page

Page

★★★★★

# INTRODUCTION

A l'instar de toutes les professions de services intellectuels aux entreprises, la profession comptable libérale s'achemine dans le contexte de la nouvelle économie, vers un nouveau «business modèle» qui s'appuie sur une stratégie de croissance fondée autour **du savoir, de l'éthique, du service et de l'innovation.**

L'éthique, la vitesse de réaction, le développement des compétences, la disponibilité, la qualité de la relation client, l'innovation, une communication efficace, la gestion de l'image, la qualité des prestations et un service global sont autant de facteurs clefs de succès dans ce nouveau «business modèle».

Sous le crédo «Aider à comprendre un monde changeant et complexe», l'ordre des experts-comptables US, l'AICPA, présente sa vision des cinq principaux «cœurs de métier» et des cinq principales compétences de la profession comptable libérale :

**- Les cinq principaux "cœurs de métier" :**

**(1) Qualité et intégrité de l'information :** services pour la qualité et l'utilité de l'information au service de la prise de décision,

**(2) Conseil, management et gestion de la performance :** sur la performance financière et non financière des processus opérationnels et stratégiques,

**(3) Services technologiques :** utiliser la technologie pour améliorer la prise de décision, incluant les processus d'affaires, l'intégration des systèmes, la gestion des connaissances et l'intégration de nouvelles pratiques d'affaires,

**(4) Planification financière :** utiliser un large éventail d'information financière et aider à les interpréter et les valoriser,

**(5) Services internationaux :** aider la présence globale des clients.

**- Les cinq principales compétences :**

**(1) Communication et leadership :** capacité d'influencer, inspirer et motiver pour obtenir des résultats,

**(2) Pensée stratégique et critique :** capacité de relier les données, des connaissances et des intuitions pour alimenter la prise de décision stratégique,

**(3) Centrage sur le client et le marché :** capacité d'anticiper l'évolution des besoins des clients et des marchés et d'aider les clients à anticiper ces mêmes évolutions,

**(4) interprétation d'informations convergentes :** capacité à interpréter et mettre en contexte à partir d'informations financières et non financières,

**(5) Compétence technologique :** capacité d'utiliser la technologie pour apporter de la valeur aux clients.

L'ensemble de ces compétences repose sur un concept clef de l'exercice de la profession comptable libérale, celui de l'aptitude au jugement professionnel.

# CHAPITRE 1

# Le jugement professionnel

**Le jugement professionnel se trouve au cœur de la pratique de l'expertise comptable et de l'audit financier.** Aussi, chaque professionnel de la comptabilité devrait-il raffermir sans cesse son aptitude à l'exercice du jugement.

## §1. Définition du jugement professionnel

**Le jugement professionnel, qui s'inscrit dans le processus de prise de décision (1), représente l'art du professionnel, son aptitude à l'analyse et à la formulation de solutions pertinentes** pour résoudre, dans le cadre des normes officielles à caractère général ou en l'absence de norme officielle, les problèmes résultant aussi bien des situations courantes qu'inédites. Il repose sur la compétence professionnelle et l'exploitation adéquate de la marge d'initiative qu'offre la discipline comptable. L'exercice du jugement professionnel repose par conséquent sur un haut niveau d'éthique comptable et un très haut sens des responsabilités.

Selon M. Gibbins et A. K. Mason, le jugement professionnel désigne un processus analytique, basé sur l'expérience et les connaissances (y compris la connaissance par le comptable de ses propres limites et des normes pertinentes), objectif, prudent et intègre menant au choix d'une solution appropriée à un problème comptable.

## §2. Caractéristiques du jugement professionnel (2)

**1.** Le jugement professionnel est important lorsqu'il porte sur un élément significatif. Il touche à des questions difficiles et complexes et s'exerce, généralement, dans un contexte où des incertitudes entourent certaines données du problème.

---

(1) En tant que processus de prise de décision, le jugement professionnel est une activité qui a un début (prise de connaissance et description du problème), un enchaînement (analyse et mise en perspective) et une fin (prise de décision), le tout sous l'influence de l'environnement et des circonstances.

(2) D'après Michael Gibbins et Alister K. Mason, jugement professionnel et information financière, Toronto, I.C.C.A 1989, pages 150 et 151.

**2.** L'exercice du jugement professionnel est au cœur de l'activité comptable. Aussi, l'éthique comptable, la diligence, l'objectivité et l'intégrité professionnelle sont-elles des qualités essentielles pour permettre au comptable de faire un bon usage de son aptitude au jugement.

**3.** Le processus du jugement professionnel est complexe et raffiné. Il est incompatible avec les analyses simplistes et peut nécessiter beaucoup de temps d'analyse, de recherche et de réflexion.

L'expérience et la compétence peuvent contribuer à réduire le temps de réflexion nécessaire parce que par l'effet de l'expérience, l'esprit peut suggérer des solutions pertinentes rapidement.

**En pratique, certains comptables sont en mesure d'exercer leur jugement plus rapidement et avec d'avantages de pertinence que d'autres.**

Personne n'est, cependant, à l'abri de produire des solutions erronées.

**4.** Un certain nombre de forces et de faiblesses inhérentes à la nature humaine peuvent avoir une incidence sur le jugement professionnel exercé dans un contexte donné. En conséquence l'expérience, l'apprentissage, la connaissance et autres aptitudes intellectuelles jouent un rôle important dans la production d'un jugement professionnel de qualité.

**5.** Le jugement professionnel s'exerce dans un environnement (motivations, contraintes, coûts, intérêts, risques, etc...) qui influence le professionnel et ses jugements.

**6.** Le jugement professionnel est un processus continu impliquant la nécessité pour le professionnel appelé à l'exercer à être apte à mettre en perspective l'impact et les conséquences des solutions envisagées.

**7.** Le jugement professionnel s'exerce sur la base de données réelles et spécifiques. Dans ce contexte, il procède d'un processus analytique, basé sur les faits impliquant la collecte et l'évaluation des données, la définition du problème, la documentation, l'analyse des solutions et l'évaluation de leurs conséquences probables.

En exerçant leurs jugements, les professionnels doivent faire preuve de prudence et doivent être en mesure de justifier le bien fondé et la pertinence des solutions retenues.

**8.** Devant la complexité des problèmes et le développement de la discipline comptable, l'exercice du jugement professionnel tend à devenir un processus collectif. L'expérience démontre que les jugements collectifs ont de meilleures chances d'être supérieurs aux jugements exercés individuellement, ce qui laisse entendre que **le travail en équipe, la consultation et la concertation améliorent généralement la qualité du jugement.**

**9.** Les normes comptables et d'audit et les règles de déontologie et d'éthique professionnelles sont les outils d'un jugement pertinent et de haute qualité.

## §3. Apprentissage du jugement professionnel

L'aptitude au jugement professionnel est une aptitude qui s'acquiert au fur et à mesure que le futur professionnel avance dans ses études et accumule de l'expérience professionnelle. La formation permanente, le développement de la culture du professionnel, l'accumulation des expériences et par conséquent l'âge constituent des sources d'accumulation de savoirs, de savoirs faire et de savoir se comporter qui corrigent les imperfections notamment des comportements, des attitudes et de ce que l'on communique, et alimentent la capacité à exercer des jugements professionnels de qualité élevée.

Aussi, doit-on admettre que l'apprentissage et l'amélioration des aptitudes au comportement et au jugement professionnels sont un apprentissage continu et qu'un professionnel débutant possède, quelles que soient par ailleurs ses aptitudes et qualités scientifiques, moins d'expérience et d'intelligibilité de l'environnement, des contraintes et des attitudes comportementales appropriées aux circonstances qu'un professionnel plus expérimenté.

Ceci ne veut pas dire que les jugements professionnels ou les comportements des aînés sont, par hypothèse, plus pertinents, mais souligne tout simplement la nécessité pour un expert-comptable nouvellement admis à la profession de ne pas occulter l'effet de la durée du temps d'exercice professionnel sur son expérimentation professionnelle, notamment sur ses savoirs faire, ses savoirs se comporter et ses savoirs communiquer.

Une bonne connaissance de l'éthique comptable et une forte adhésion à ses principes et règles sont de nature à aider le nouveau professionnel à avancer dans sa carrière professionnelle sur des bases solides et avec beaucoup de professionnalisme.

Conjuguées avec une bonne intelligence et une forte adhésion aux principes et règles de l'éthique comptable, les compétences que l'expert-comptable sait mettre en œuvre et sait développer le mènent généralement vers plus de succès et de reconnaissance professionnelle.

## §4. Le travail d'équipe

Le travail d'équipe est un facteur d'amélioration de la qualité des jugements professionnels en raison de la confrontation de points de vue différents que l'équipe suscite pourvu que ce soit réalisé dans une ambiance empreinte de courtoisie et de

respect mutuel. Dans ce sens le principe de vérité dans la théorie des systèmes établit que **plus un système est le siège d'interactions multiples et variées, plus il est capable de bien agir.**

Dans ce sens, une réflexion d'équipe bien managée mènera toujours à de meilleures solutions que la méthode qui consiste à réfléchir seul.

Selon une publication de la compagnie informatique IBM «l'esprit d'équipe est un fil invisible à la fois mystérieux et puissant. Il permet d'entraîner les autres à sa suite et de resserrer les liens. La confiance est son noyau».

En outre, le travail d'équipe favorise la polyvalence et l'innovation qui constituent elles mêmes des facteurs d'amélioration de l'aptitude au jugement professionnel.

Dans son code de conduite (PwC, 2002), PricewaterhouseCoopers déclare que «les meilleures solutions proviennent d'un véritable travail d'équipe, entre nous et avec nos clients. Des relations enrichissantes et à long terme, le respect de chacun et le partage du savoir et de l'expérience favorisent chaque jour la concrétisation de cette valeur».

# CHAPITRE 2

# L'indépendance

Un professionnel comptable doit être attaché à son indépendance d'esprit et faire face aux menaces qui risquent d'affecter son objectivité.

L'indépendance est particulièrement requise pour les missions de certification. Les missions autres que de certification nécessitent aussi que le professionnel préserve son objectivité et soit attentif à tout conflit d'intérêt.

**L'indépendance est fondamentale à l'expression d'opinion et notamment à l'audit financier car sans indépendance, l'opinion de l'auditeur est sans valeur.**

L'indépendance requiert de l'expert-comptable non seulement qu'il soit réellement indépendant, mais aussi qu'il soit perçu comme tel.

L'IFAC a établi une approche conceptuelle pour l'indépendance. L'ordre des experts-comptables canadien a établi une norme sur l'indépendance. Ces deux sources de référence complètent utilement la réglementation tunisienne relative à l'indépendance.

## Section 1. L'approche conceptuelle pour l'indépendance (Code d'éthique de l'IFAC, section 8, novembre 2001)

L'expérience démontre qu'il est impossible de définir toutes les situations qui créent des menaces pour l'indépendance et de spécifier, en conséquence, les actions correctrices appropriées de façon exhaustive. L'IFAC conclut qu'un cadre conceptuel qui exige des professionnels de la certification (notamment les auditeurs) d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces à l'indépendance est préférable à la simple obligation de se conformer à une réglementation spécifique qui peut être arbitraire.

Selon l'IFAC, l'indépendance dans les missions de certification s'appuie sur deux principes et deux outils :

**Les deux principes de l'indépendance sont :**

**(1)** l'indépendance d'esprit,

**(2)** l'apparence d'indépendance.

**Les outils pour préserver l'indépendance sont :**

**(1)** l'identification des menaces pour l'indépendance,

**(2)** les sauvegardes.

## Sous-section 1. Les principes de l'indépendance (1)

### §1. L'indépendance d'esprit (Code d'éthique de l'IFAC, §8.8)

L'indépendance d'esprit désigne «l'état d'esprit qui permet d'émettre une opinion sans être affecté par des influences qui compromettent le jugement professionnel permettant à un professionnel d'agir avec l'intégrité et d'exercer l'objectivité et le scepticisme professionnels adéquats».

### §2. L'apparence d'indépendance (Code d'éthique de l'IFAC, §8.8 à 8.10)

«L'apparence d'indépendance implique que le professionnel doit éviter les faits ou les circonstances qui sont tels qu'une troisième partie objective et raisonnable, bien informée et ayant connaissance de tous les éléments pertinents y compris les mesures préventives appliquées, peut raisonnablement conclure que l'intégrité, l'objectivité ou le scepticisme professionnels sont compromis». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.8)

«L'emploi du mot "indépendance" peut être une source de malentendus. Pris isolément, ce mot pourrait amener des observateurs à supposer qu'une personne exerçant son jugement professionnel devrait être libre de toute relation économique, financière et autre. Or, cela est impossible, puisque toute personne a des relations avec d'autres personnes. Il incombe donc aux professionnels d'apprécier l'importance des relations économiques, financières et autres en fonction de ce qu'un observateur raisonnable ayant connaissance des faits jugerait acceptable». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.9)

«Comme il existe un grand nombre de circonstances ou de combinaisons de circonstances susceptibles de faire problème, il est impossible de définir chaque situation créant une menace pour l'indépendance et de préciser les mesures d'atténuation appropriées. D'autre part, étant donné que la taille et la structure des cabinets de même que la nature des missions de certification et des entités clientes varient, il peut exister différentes menaces, qui nécessiteront la mise en place de

(1) Il convient de préciser que dans le cadre des normes internationales, américaines et canadiennes, il n'y a pas une incompatibilité de principe de cumuler une mission de certification avec certaines autres missions de conseil et d'expertise comptable dans la même entreprise.

sauvegardes différentes. L'intérêt public justifie donc l'existence d'un cadre conceptuel obligeant les professionnels et les cabinets à identifier et à apprécier les menaces pour l'indépendance, ainsi qu'à y répondre, plutôt qu'à simplement se conformer à un ensemble de règles particulières risquant d'être arbitraires». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.10)

## Sous-section 2. Les outils pour préserver l'indépendance

L'approche conceptuelle de l'indépendance vise à «identifier les menaces pour l'indépendance, apprécier la gravité de ces menaces et, lorsqu'elles ne sont pas manifestement négligeables, déterminer et mettre en place les sauvegardes propres à éliminer les menaces ou à les ramener à un niveau acceptable, de façon qu'il ne soit porté atteinte ni à l'indépendance d'esprit ni à l'apparence d'indépendance. En plus d'identifier et d'apprécier les relations entre le cabinet, les autres entités du réseau, les membres de l'équipe de mission et le client de services de certification, il y aura lieu de se demander si les relations entre les membres du cabinet qui ne font pas partie de l'équipe de mission et le client sont elles aussi susceptibles de créer des menaces pour l'indépendance. Dans les situations où il s'avère impossible de ramener la ou les menaces à un niveau acceptable par des sauvegardes, le professionnel, le cabinet ou l'autre entité du réseau doit soit éliminer l'activité, les intérêts ou la relation à l'origine de la ou des menaces, soit refuser la mission ou refuser de la poursuivre». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.20 et §8.21)

Les outils d'identification des menaces et de mise en œuvre des sauvegardes introduisent des préoccupations spécifiques aux sociétés cotées en bourse et aux organismes financiers.

### §1. Les menaces pour l'indépendance

«L'indépendance peut être compromise par des menaces ou risques divers : **intérêt personnel, auto-contrôle, représentation, familiarité, intimidation**». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.28)

«Il y a un **risque lié à l'intérêt personnel** lorsque le cabinet ou un membre de l'équipe de mission pourrait tirer avantage, soit d'intérêts financiers dans un client de services de certification, soit d'un autre conflit d'intérêts avec ce client. Voici quelques exemples de situations susceptibles de donner lieu à une menace de ce type (Code d'éthique de l'IFAC, §8.29) :

**a)** intérêts financiers directs ou intérêts financiers indirects importants dans un client de services de certification ;

**b)** prêt (ou garantie) consenti à un client de services de certification ou à l'un de ses administrateurs ou dirigeants, ou obtenu d'un tel client ou de l'un de ses administrateurs ou dirigeants ;

**c)** dépendance excessive du cabinet, du bureau ou du membre à l'égard de l'ensemble des honoraires versés par un client de services de certification ;

**d)** crainte excessive quant à la possibilité de perdre la mission ;

**e)** existence d'une relation d'affaires étroite avec un client de services de certification ;

**f)** possibilité de recrutement par un client de services de certification ;

**g)** honoraires faibles en rémunération de la mission de certification».

«Il y a un **risque d'auto-contrôle** lorsqu'il faut apprécier un produit ou un jugement découlant d'une précédente mission afin d'arriver à des conclusions sur la mission de certification en cause, ou lorsqu'un membre de l'équipe de mission a déjà été un administrateur ou un dirigeant du client de services de certification, ou y a occupé un poste lui permettant d'exercer une influence directe et importante sur les éléments faisant l'objet de la mission de certification». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.30)

Voici quelques exemples de situations susceptibles de donner lieu à une menace de ce type :

**a)** un membre de l'équipe de mission est, ou a récemment été, un membre du conseil d'administration ou un dirigeant du client de services de certification ;

**b)** un membre de l'équipe de mission occupe ou a récemment occupé, chez le client de services de certification, un poste lui permettant d'exercer une influence directe et importante sur les éléments faisant l'objet de la mission de certification ;

**c)** un membre ou un cabinet fournit à un client de services de certification des services qui ont une incidence directe sur les éléments faisant l'objet de la mission de certification ;

**d)** un membre ou un cabinet prépare les données d'origine utilisées pour générer les états financiers ou prépare d'autres documents qui constituent les éléments faisant l'objet de la mission de certification».

«Il y a un **risque lié à la représentation** lorsque le cabinet ou un membre de l'équipe de mission défend ou peut sembler défendre une position ou une opinion d'un client de services de certification au point où cela pourrait porter atteinte ou être perçu comme portant atteinte à son objectivité. Ce serait le cas si le cabinet ou un membre de l'équipe de mission devait subordonner son jugement à celui du client. Par exemple, il peut y avoir une menace de ce type si le cabinet ou un membre de l'équipe de mission (Code d'éthique de l'IFAC, §8.31) :

**a)** fait le commerce ou la promotion d'actions ou d'autres valeurs mobilières émises par un client de services de certification ;

**b)** plaide en faveur d'un client de services de certification dans le cadre d'un litige ou en vue de régler un différend avec des tiers».

«Il y a un **risque de familiarité** lorsque le cabinet ou un membre de l'équipe de mission, en raison de ses relations étroites avec un client de services de certification ou avec ses administrateurs, dirigeants ou employés, devient trop complaisant à l'égard des intérêts du client. Voici quelques exemples de situations susceptibles de donner lieu à une menace de ce type (Code d'éthique de l'IFAC, §8.32) :

**a)** un membre de la famille immédiate ou de la famille proche d'un membre de l'équipe de mission fait partie du conseil d'administration du client de services de certification ou est un de ses dirigeants ;

**b)** un membre de la famille immédiate ou de la famille proche d'un membre de l'équipe de mission est, à titre d'employé ou d'actionnaire du client de services de certification, en mesure d'exercer une influence directe et importante sur les éléments faisant l'objet de la mission de certification ;

**c)** un ancien associé du cabinet est un membre du conseil d'administration, un dirigeant ou un employé du client de services de certification et est en mesure d'exercer une influence directe et importante sur les éléments faisant l'objet de la mission de certification ;

**d)** association de longue date entre un des membres principaux de l'équipe de mission et le client de services de certification ;

**e)** acceptation de cadeaux ou de l'hospitalité offerts par le client de services de certification ou ses administrateurs, dirigeants ou employés, à moins que la valeur en soit manifestement négligeable».

«Il y a un **risque d'intimidation** lorsqu'un membre de l'équipe de mission pourrait être dissuadé d'agir en toute objectivité et de faire preuve de scepticisme professionnel en raison de menaces, réelles ou perçues, émanant des administrateurs, des dirigeants ou des employés d'un client de services de certification. Voici quelques exemples de situations susceptibles de donner lieu à une menace de ce type (Code d'éthique de l'IFAC, §8.33) :

**a)** menace de remplacement à la suite d'un désaccord au sujet de l'application d'un principe comptable ;

**b)** pressions visant à faire réduire abusivement l'étendue du travail effectué afin de réduire ou de limiter les honoraires.

**Qualification des menaces :** Les menaces doivent être qualifiées selon les circonstances en :

- menaces graves,

- ou, menaces manifestement négligeables.

Selon l'ICCA, «des éléments qualitatifs aussi bien que quantitatifs doivent être pris en compte pour apprécier la gravité de toute situation donnée. Une situation ne devrait être considérée comme manifestement négligeable que si elle est à la fois anodine et sans conséquence».

## §2. Les sauvegardes

«Il incombe en tout temps au cabinet et aux professionnels de se conformer à la règle d'indépendance prenant en considération le contexte dans lequel ils exercent, les menaces pour l'indépendance, et les sauvegardes pouvant être mis en place pour éliminer les menaces ou les ramener à un niveau acceptable». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.34)

**Les sauvegardes se répartissent en trois grandes catégories** (Code d'éthique de l'IFAC, §8.36) :

**a)** les sauvegardes établies par la profession ou par les dispositions législatives ou réglementaires ;

**b)** les sauvegardes mises en place par le client de services de certification ;

**c)** les sauvegardes mises en place au sein des systèmes et procédures du cabinet».

«Les sauvegardes établies par la profession ou par des dispositions législatives ou réglementaires consistent notamment dans les suivantes (Code d'éthique de l'IFAC, §8.37) :

**a)** exigences fixées pour l'accès à la profession en matière d'études, de formation et d'expérience pratique ;

**b)** programmes de formation continue ;

**c)** normes professionnelles ;

**d)** inspection professionnelle par une autorité externe ;

**e)** procédure disciplinaire ;

**f)** services de conseil offerts aux membres au sujet de leur pratique ;

**g)** participation de membres du public à la surveillance et à la gouvernance de la profession ;

**h)** législation régissant les règles d'indépendance du cabinet et de ses membres».

«Les sauvegardes mises en place par le client de services de certification consistent notamment dans les suivantes (Code d'éthique de l'IFAC, §8.38) :

**a)** dans le cas d'une mission de certification qui n'est pas une mission de vérification ou d'examen pour laquelle la direction du client choisit le cabinet, des personnes n'appartenant pas à la direction ratifient ou approuvent ce choix ;

**b)** le client confie les décisions de gestion à des employés compétents en la matière ;

**c)** des politiques et procédures consacrent l'engagement du client à l'égard d'une information financière fidèle ;

**d)** des procédures internes garantissent l'objectivité du choix des professionnels à qui sont confiées des missions autres que de certification ;

**e)** un organe de gouvernance, par exemple un comité d'audit, assure une surveillance et des communications appropriées en ce qui concerne les services fournis par le cabinet».

«Les comités d'audit peuvent jouer un rôle important au chapitre de la gouvernance lorsqu'il sont indépendants de la direction du client. Ils peuvent aussi aider le conseil d'administration à acquérir la certitude qu'un membre ou un cabinet assume son rôle de vérification en toute indépendance. Il devrait y avoir des communications périodiques entre le cabinet et le comité d'audit (ou, à défaut, un autre organe de gouvernance) au sujet des relations, de la prestation de services autres que de certification et des autres questions qui, selon le jugement professionnel du cabinet, pourraient raisonnablement être considérées comme ayant des incidences sur l'indépendance». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.39)

«Les cabinets devraient établir des politiques et des procédures visant les communications sur l'indépendance avec les comités d'audit (ou, à défaut, un autre organe de gouvernance). Dans le cas d'un client de services de certification de sociétés cotées, le cabinet devrait communiquer verbalement, et par écrit au moins une fois l'an, toutes les relations entre le cabinet, les autres entités du réseau et le client - et toute autre question de cet ordre - qui, selon le jugement professionnel du cabinet, peuvent raisonnablement être considérées comme ayant des incidences sur l'indépendance. Les questions devant faire l'objet d'une communication différeront d'une situation à l'autre et seront déterminées par le cabinet, mais, d'une manière générale, elles devraient correspondre à celles qui sont décrites parmi les menaces décrites ci-dessus». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.40)

«Les sauvegardes mises en place au sein des systèmes et procédures du cabinet peuvent concerner l'ensemble du cabinet. C'est le cas des mesures suivantes (Code d'éthique de l'IFAC, §8.41) :

**a)** leadership pris par le cabinet pour faire ressortir l'importance de l'indépendance et le fait qu'on attend des membres des équipes de mission qu'ils agissent d'une manière conforme à l'intérêt public ;

**b)** politiques et procédures visant à mettre en œuvre et à surveiller le contrôle de la qualité des missions de certification ;

**c)** politiques documentées relatives à l'indépendance : identification des menaces pour l'indépendance, appréciation de la gravité de ces menaces, détermination et mise en place des sauvegardes propres à éliminer ou à ramener à un niveau acceptable les menaces qui ne sont pas manifestement négligeables ;

**d)** politiques et procédures internes - et notamment, déclaration annuelle des membres du cabinet - permettant de contrôler le respect des politiques et procédures du cabinet en matière d'indépendance ;

**e)** politiques et procédures permettant d'identifier les intérêts ou les relations entre le cabinet ou les membres de l'équipe de mission et les clients de services de certification ;

**f)** politiques et procédures permettant de surveiller et, au besoin, de gérer la dépendance du cabinet à l'égard des honoraires reçus d'un même client de services de certification ;

**g)** recours à des équipes et à des associés différents, appartenant à des lignes hiérarchiques distinctes, pour la prestation de services autres que de certification à un client de services de certification». (Code d'éthique de l'IFAC, §8.42)

À ces sauvegardes, l'ICCA ajoute :

«**h)** politiques et procédures interdisant aux membres du cabinet qui ne font pas partie de l'équipe de mission d'influer sur l'issue de la mission de certification ;

**i)** communication en temps opportun des politiques et procédures du cabinet, et des modifications qui y sont apportées, à tous les membres du cabinet, avec la formation et la sensibilisation nécessaires à cet égard ;

**j)** attribution à un membre de la haute direction du cabinet de la responsabilité de s'assurer du bon fonctionnement du système de sauvegardes ;

**k)** existence de moyens pour indiquer à tous les membres du cabinet quels sont les clients et entités apparentés à l'égard desquels ils doivent être indépendants ;

**l)** mécanisme disciplinaire interne visant à promouvoir l'observation des politiques et procédures du cabinet ;

**m)** politiques et procédures autorisant les membres du cabinet à communiquer sans crainte de représailles aux niveaux hiérarchiques supérieurs du cabinet toute préoccupation en matière d'indépendance et d'objectivité susceptible de les concerner».

Selon la norme d'indépendance de l'ICCA du Canada, «Les sauvegardes mises en place au sein des systèmes et procédures du cabinet peuvent aussi concerner une mission en particulier, comme les suivantes :

**a)** demander à un autre membre du cabinet qui ne fait pas et n'a jamais fait partie de l'équipe de mission de réviser le travail effectué ou de donner les conseils qu'il juge opportuns. Cette personne pourrait soit ne pas faire partie du cabinet ou d'une autre entité du réseau, soit faire partie du cabinet ou d'une autre entité du réseau mais ne pas avoir été associée d'une autre façon à l'équipe de mission. Elle devrait être indépendante du client de services de certification. Cette personne ne sera pas considérée, en raison de la révision qu'elle effectue ou des conseils qu'elle donne, comme faisant partie de l'équipe de mission ;

**b)** consulter un tiers, par exemple un comité d'administrateurs indépendants, un organe de réglementation de la profession ou encore un confrère ou une consœur ;

**c)** procéder à une rotation du personnel de niveau supérieur au sein de l'équipe de mission ;

**d)** discuter des questions d'indépendance avec le comité d'audit ou d'autres organes ou personnes chargés de la gouvernance du client ;

**e)** informer le comité d'audit, ou d'autres organes ou personnes chargés de la gouvernance du client, de la nature des services fournis et de l'importance des honoraires facturés ;

**f)** politiques et procédures visant à garantir que les membres de l'équipe de mission ne prennent pas de décisions de gestion pour le client ou n'assument pas la responsabilité de telles décisions ;

**g)** demander à un autre cabinet d'exécuter une partie de la mission de certification, ou d'en refaire une partie déjà exécutée ;

**h)** demander à un autre cabinet d'exécuter de nouveau le service autre que de certification dans la mesure nécessaire pour qu'il puisse en assumer la responsabilité ;

**i)** exclure une personne de l'équipe de mission lorsque les intérêts financiers ou les relations de cette personne constituent une menace pour l'indépendance.

«La taille et la structure du cabinet ainsi que la nature du client de services de certification et de la mission auront une incidence sur le type et la gravité des menaces pour l'indépendance et, en conséquence, sur les types de sauvegardes propres à éliminer ces menaces ou à les ramener à un niveau acceptable».

**Sauvegarde limite :** Lorsque les mesures préventives disponibles, comme celles décrites ci-dessus, sont insuffisantes pour éliminer les menaces ou les réduire à un niveau acceptable, ou lorsque le cabinet choisit de ne pas éliminer les activités ou intérêts sources de la menace, la seule mesure acceptable sera celle de refuser la mission de certification ou d'y mettre fin. (Code d'éthique de l'IFAC, §8.43)

**Documentation de la décision (Code d'éthique de l'IFAC, §8.22) :** Lorsqu'un professionnel identifie une menace pour l'indépendance qui n'est pas manifestement négligeable, et qu'il décide de mettre en place des sauvegardes appropriées et d'accepter la mission de certification ou de la poursuivre, cette décision devrait être documentée. La documentation devrait décrire notamment les éléments suivants :

**a)** la nature de la mission,

**b)** la menace en question,

**c)** la ou les sauvegardes qui ont été déterminées et mises en place pour éliminer la menace ou la ramener à un niveau acceptable,

**d)** la façon dont, selon le jugement du professionnel, les sauvegardes permettent d'éliminer la menace ou de la ramener à un niveau acceptable.

## Section 2. La norme canadienne sur l'indépendance (ICCA)

L'ordre des experts-comptables canadien (ICCA) distingue entre les missions de certification et les autres missions.

Les principes et règles qu'il retient sont conformes au code d'éthique de l'IFAC et aux règles américaines.

### §1. Les règles d'indépendance dans les missions d'audit

**Missions de certification et missions relatives à des procédés de vérification spécifiés :** «Le professionnel ou le cabinet qui exécute une mission ou participe à une mission visant :

**a)** soit à délivrer une communication écrite dans le cadre d'une mission quelconque de certification,

**b)** soit à délivrer un rapport sur les résultats de l'application de procédés de vérification spécifiés,

doit être et demeurer indépendant, c'est-à-dire que le membre, le cabinet et les membres du cabinet doivent être et demeurer libres de toute influence, de tous intérêts et de toute relation qui, eu égard à la mission, porteraient atteinte au jugement professionnel ou à l'objectivité du membre, du cabinet ou d'un membre du cabinet ou

pourraient être interprétés, par un observateur raisonnable, comme ayant cet effet». (Code de déontologie, ICCA, §204.1)

**Identification des menaces et détermination des sauvegardes :** «Le professionnel ou le cabinet tenu d'être indépendant dans une mission de certification ou dans une mission relative à des procédés de vérification spécifiés doit, à l'égard de la mission en cause, identifier les menaces pour l'indépendance, en apprécier la gravité et, lorsque les menaces ne sont pas manifestement négligeables, déterminer et mettre en place les sauvegardes propres à les ramener à un niveau acceptable. Lorsqu'il n'est pas possible de ramener la ou les menaces à un niveau acceptable par la mise en place de sauvegardes, le membre ou le cabinet doit soit éliminer l'activité, les intérêts ou la relation à l'origine de la ou des menaces, soit refuser la mission en cause ou refuser de la poursuivre». (Code de déontologie, ICCA, §204.2)

**Documentation :** «Le membre ou le cabinet qui a identifié une ou des menaces qui ne sont pas manifestement négligeables, doit documenter la décision d'accepter la mission en cause ou de la poursuivre». (Code de déontologie, ICCA, §204.3)

### §2. Missions autres que de certification

Le professionnel qui exerce l'expertise comptable ou une fonction connexe, et qui est appelé à fournir des services professionnels autres que ceux de certification ou relatifs à des procédés de vérifications spécifiés, doit faire mention de toute influence, de tous intérêts ou toute relation qui, eu égard à la mission, seraient interprétés par un observateur raisonnable comme portant atteinte à l'indépendance du membre au point de sembler constituer une entrave au jugement professionnel ou à l'objectivité de celui-ci. Cette mention doit être faite dans le rapport écrit ou autre communication écrite du membre qui accompagne des états financiers ou des informations financières ou autres, et indiquer la nature de l'influence, des intérêts ou de la relation, de même que l'importance des intérêts. (Code de déontologie, ICCA, §204.6)

## Section 3. Les règles tunisiennes sur l'indépendance

Les règles tunisiennes sur l'indépendance sont spécifiques aux missions de commissariat aux comptes et d'audit légal de certaines entreprises publiques. Certaines d'entre elles sont applicables à l'audit contractuel.

Le système tunisien procède d'une approche réglementaire contrairement à la nouvelle approche conceptuelle adoptée au plan international.

Des incompatibilités sont édictées en matière de :

**(1)** Lien financier avec les clients ;

**(2)** Désignation en qualité d'auditeur d'une entreprise ;

**(3)** Autres services rendus à des clients d'audit ;

**(4)** Relations personnelles et familiales ;

**(5)** Honoraires sous condition de résultat ;

**(6)** Biens et services reçus ;

**(7)** Propriété du capital du cabinet ;

**(8)** Procès imminent ou en cours ;

**(9)** Activités incompatibles avec l'exercice de la profession libérale.

## §1. Règles régissant les liens financiers avec les clients

Aux termes de l'article 11 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988, les fonctions de commissaire aux comptes (expert-comptable ou technicien de la comptabilité) nommé en vertu des dispositions des articles 258 à 260 du code des sociétés commerciales sont incompatibles avec toute occupation salariée ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance, en particulier :

- Avec tout emploi salarié sauf possibilité pour l'intéressé de dispenser un enseignement se rattachant à l'exercice de la profession ou d'occuper un emploi chez un autre membre de l'Ordre ;

- Avec toute activité commerciale qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée ;

- Avec tout mandat commercial à l'exception du mandat d'administrateur, de gérant ou de fondé de pouvoir de sociétés inscrites au tableau de l'Ordre.

Il est également interdit aux personnes inscrites au tableau de l'Ordre des experts-comptables et à leurs salariés :

- D'agir en tant qu'agents d'affaires ;

- D'assumer une mission de représentation devant les tribunaux de l'ordre judiciaire ou administratif ou auprès des administrations et organismes publics.

De même, aux termes des articles 262 et 265 du code des sociétés commerciales, «ne peuvent être choisis comme commissaires aux comptes, les personnes recevant sous une forme quelconque, à raison de fonctions autres que celles des commissaires, un salaire ou une rémunération des administrateurs ou de la société, ou de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société, ou dont la société possède au moins le dixième du capital».

## §2. Désignation en qualité d'auditeur d'une entreprise

Aux termes de l'article 7 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988, les experts-comptables ne peuvent assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles ils détiennent directement ou indirectement des participations de quelque nature que ce soit.

De même, aux termes de l'article 262 du code des sociétés commerciales «ne peuvent être choisis comme commissaires aux comptes :

**1)** Les administrateurs ou les membres du directoire ou les apporteurs en nature et tous leurs parents ou alliés, jusqu'au quatrième degré inclusivement.

**2)** Les personnes recevant sous une forme quelconque à raison de fonctions autres que celles des commissaires, un salaire, ou une rémunération des administrateurs ou des membres du directoire ou de la société, ou de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société, ou dont la société possède au moins le dixième du capital.

**3)** Les personnes auxquelles il est interdit d'être membre d'un conseil d'administration ou d'un directoire ou qui sont déchues du droit d'exercer ces fonctions.

**4)** Les conjoints des personnes ci-dessus visées».

## §3. Autres services rendus à des clients d'audit

Aux termes de l'article 23 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988, les commissaires aux comptes, leurs conjoints, leurs salariés ou les personnes exerçant pour leur compte, ne peuvent se voir confier aucune mission d'expertise comptable ou toute autre mission contractuelle de la part de la société dont ils assurent le contrôle, des administrateurs, de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société ou dont la société possède au moins le dixième de son capital. Il leur est interdit d'en recevoir un avantage quelconque en plus de la rémunération à la mission légale de certification.

De même, aux termes de l'article 262 du code des sociétés commerciales, ne peuvent être choisis comme commissaires les personnes recevant, sous une forme quelconque à raison de fonctions autres que celles des commissaires, un salaire, ou une rémunération des administrateurs ou des membres du directoire ou de la société, ou de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société, ou dont la société possède au moins le dixième du capital et les conjoints des personnes visées.

S'il survient que le commissaire accepte une autre mission au cours du mandat, l'intéressé doit cesser immédiatement d'exercer ses fonctions de commissaire.

Le paragraphe premier de l'article 265 du code des sociétés commerciales interdit aux commissaires aux comptes de percevoir toute autre rémunération que celle prévue par la loi. Il lui interdit aussi de bénéficier de tout avantage par convention.

## §4. Relations personnelles et familiales

Aux termes de l'article 262 du code des sociétés commerciales «ne peuvent être choisis comme commissaires aux comptes, les administrateurs ou les membres du directoire ou les apporteurs en nature et tous leurs parents et alliés jusqu'au quatrième degré inclusivement et les conjoints des personnes visées».

## §5. Honoraires sous condition de résultat

Le code des devoirs professionnels dispose :

«L'expert-comptable reçoit des honoraires à l'occasion de l'exécution d'une mission, pour avoir mis en œuvre les diligences professionnelles et particulièrement les normes généralement admises, utilisé le meilleur de sa compétence professionnelle, engageant ainsi, à bon escient et en toute indépendance, sa responsabilité.

Ces honoraires doivent être équitables et constituer la juste rémunération du travail fourni, du service rendu, de la technicité du cas à résoudre, compte tenu de sa qualité, de ses titres, de sa notoriété, des responsabilités morales et matérielles encourues.

L'expert-comptable ne peut être payé sous forme d'avantages en nature, ristournes, commissions ou participations apparentes ou occultes.

L'insuffisance des honoraires par rapport à la mission acceptée ne justifie en aucune manière le non respect des diligences professionnelles».

## §6. Biens et services reçus

L'expert-comptable ne peut être payé sous forme d'avantages en nature, ristournes, commissions ou participations apparentes ou occultes.

## §7. Propriété du capital du cabinet

En droit tunisien, le capital d'une société d'expertise comptable doit être détenu par des membres de l'Ordre à concurrence de 75% au moins. Les 25% restant au maximum ne peuvent être détenus que par des personnes employées chez la société d'expertise comptable.

La participation des salariés non membres de l'ordre au capital peut poser des problèmes en cas de départ du cabinet, ce qui peut être à l'origine de litige non seulement entre les associés partants et les associés membres de l'ordre mais aussi entre l'ordre des experts-comptables et la société d'expertise qui peut, se trouver, de fait, en situation ne répondant plus aux exigences de la réglementation professionnelle !

## §8. Procès imminent ou en cours

Le droit tunisien se limite à impartir au professionnel impliqué dans un procès en cours d'informer l'ordre des experts-comptables. Néanmoins, le droit tunisien connaît un cas à partir duquel l'objectivité du professionnel peut devenir menacée : il s'agit du cas de révélation des faits délictueux par le commissaire aux comptes. En effet, on imagine difficilement que les relations entre le professionnel et les dirigeants puissent rester intactes après une révélation à leur encontre, d'où la question de savoir si réellement l'institution de la révélation est en harmonie avec les règles de maintien en mission.

## §9. Activités incompatibles avec l'exercice de la profession libérale

Aux termes de l'article 9 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988, les personnes physiques et morales inscrites au tableau de l'Ordre des experts-comptables sont tenues de veiller à la renommée de leur profession.

De même, l'article 11 de ladite loi dispose :

«Les fonctions de membre de l'Ordre des experts-comptables sont incompatibles avec toute occupation salariée ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance, en particulier :

- Avec tout emploi salarié sauf possibilité pour l'intéressé de dispenser un enseignement se rattachant à l'exercice de la profession ou d'occuper un emploi chez un autre membre de l'Ordre ;
- Avec toute activité commerciale qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée ;
- Avec tout mandat commercial à l'exception du mandat d'administrateur, de gérant ou de fondé de pouvoir de sociétés inscrites au tableau de l'Ordre.

Il est également interdit aux personnes inscrites au tableau de l'Ordre et à leurs salariés :

- D'agir en tant qu'agents d'affaires ;
- D'assumer une mission de représentation devant les tribunaux de l'ordre judiciaire ou administratif ou auprès des administrations et organismes publics».

**Nécessité d'adapter les règles à l'évolution de la profession :** L'interdiction de l'exercice de toute activité commerciale ne semble pas adaptée à l'évolution de la profession qui étend son champ d'intervention dans de nombreux domaines relevant des activités commerciales tel l'enseignement privé, la formation, l'édition sur papier et informatique, l'internet etc... Dans certains pays, ces activités sont ou autorisées ou permises après ou même sans autorisation de l'ordre professionnel.

Il en est de même de l'interdiction de tout mandat commercial (à l'exception des sociétés membres de l'ordre) qui n'est plus de mise dans la plupart des pays développés. Il s'est même créée une nouvelle mission pour les experts-comptables de siéger au conseil d'administration des sociétés anonymes soit en qualité d'administrateur indépendant (non actionnaire) soit en représentation d'un administrateur désigné.

La mission de représentation peut consister à recevoir un mandat de se substituer au client avec ou sans possibilité de l'engager. L'expert-comptable ne peut se présenter devant un tribunal ou une administration seul pour représenter son client. En revanche, il peut l'assister devant les services de l'administration, pendant le déroulement des procédures de contrôle ou devant le juge en phase de conciliation.

# CHAPITRE 3

# Règles générales de l'exercice professionnel

## Section 1. Conditions d'utilisation du titre d'expert-comptable et de commissaire aux comptes

Nul ne peut exercer la profession d'expert-comptable s'il n'est inscrit au tableau de l'Ordre des experts-comptables de Tunisie. (Loi n° 88-108, article 3)

Pour être inscrit au tableau de l'Ordre, en qualité de membre, il faut remplir, entr'autres, les conditions suivantes liées à l'éthique :

- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire, de nature à entacher son honorabilité et notamment aucune de celles visées par la législation en vigueur relative à l'interdiction du droit de gérer et d'administrer les sociétés.

- Présenter les garanties de moralité.

Les membres de l'Ordre signent une déclaration sur l'honneur portant sur toutes les incompatibilités et interdictions prévues par la loi et comportant l'engagement de la personne qui demande son inscription à exercer sa profession avec conscience et probité et à respecter la législation et la réglementation en vigueur dans tous ses travaux (article 70 du Règlement intérieur de l'OECT). En plus de cette déclaration écrite, selon les usages de la profession, le professionnel prête serment devant ses pairs.

## Section 2. Rapports avec les clients

Les rapports des membres de l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie avec les clients sont basés sur la loyauté, l'indépendance, l'impartialité et le désir d'être utile.

Ces qualités sont le fondement même de la profession qui a choisi pour emblème : Science, Conscience et Indépendance. (CDP, article 20)

Tout professionnel doit faire preuve de la plus grande discrétion dans l'exercice de la profession pour préserver la dignité et l'honneur de celle-ci. Il doit particulièrement (CDP, article 21) :

- Accomplir sa mission avec rigueur et sérénité ; les diligences doivent être basées sur les normes généralement admises, notamment celles publiées par l'Ordre, et les normes internationales lorsque le client le demande.

- S'interdire toute publicité à caractère commercial. Ainsi, il est interdit au professionnel, pour faire valoir ses capacités, de faire publier des annonces sur les journaux, d'envoyer des circulaires ou des plaquettes à des clients potentiels sans leur demande expresse.

Le curriculum vitae ne peut être envoyé que sur demande.

Le professionnel doit exécuter avec diligence, conformément aux normes professionnelles, tous les travaux nécessaires et utiles à son client en observant l'impartialité, la sincérité et la légalité requises ainsi que les règles d'éthique généralement admises. (CDP, article 22)

Le professionnel a le devoir et la responsabilité selon le contrat qui le lie, d'étudier et de proposer, dans le respect de la légalité, les solutions les plus appropriées. (CDP, article 23)

L'interprétation par le professionnel des textes en vigueur ne constitue pas une faute dans la mesure où cette interprétation est faite en respect des règles d'usage. (CDP, article 24)

Il appartient au professionnel d'exiger du client la coopération nécessaire pour accomplir sa mission. A cet effet, il peut lui demander que (CDP, article 26) :

- Tous documents nécessaires à la constitution d'un dossier permanent lui soient remis.

- Son personnel chargé de la tenue de la comptabilité et de son contrôle collabore efficacement.

- L'accès aux services soit facilité pour les besoins de la mission.

- Tous documents, notamment les imprimés et les pièces justificatives, soient rassemblés et tenus à la disposition du professionnel dans les délais convenables puis classés et conservés par le client.

- Les faits nouveaux susceptibles d'influencer ou de modifier la coopération initialement prévue soient spontanément portés à la connaissance du professionnel.

- Les tâches incombant au client soient accomplies en temps opportun afin de ne pas réduire les délais impartis au professionnel.

Le professionnel qui constaterait une méconnaissance de l'obligation de coopération ou des carences paralysant l'exécution de ses prestations doit rappeler, par écrit, à son client, l'impossibilité dans laquelle il se trouve d'exécuter normalement ses travaux, il demande de lui en fournir les raisons et l'invite à remédier aux insuffisances constatées. (CDP, article 27) (1)

## §1. Missions contractuelles

L'Expert-comptable et son client définissent par convention ou par lettre de mission leurs obligations réciproques sans déroger à la réglementation en vigueur, aux normes professionnelles, au règlement intérieur et au code des devoirs professionnels. (CDP, article 7)

La convention ou la lettre de mission précise notamment (CDP, article 8) :

- La définition précise de la mission à accomplir.
- La périodicité ou la durée de la mission.
- Le montant des honoraires et les modalités de règlement.
- Les conditions générales de collaboration.

L'acceptation de la mission par les parties doit être matérialisée par une lettre de mission ou une convention comportant la signature de l'Expert-comptable et du client. (CDP, article 9)

Compte tenu du risque que font peser les honoraires impayés sur l'indépendance, les professionnels exigent généralement une avance, significative, sur honoraires.

L'Expert-comptable qui se trouve, pour des raisons d'ordre moral ou matériel, dans l'impossibilité d'exécuter la mission qu'il a acceptée, doit avertir son client et lui restituer, dans le mois, les documents dont il est dépositaire. Il doit, dans les mêmes délais, en aviser le Conseil de l'Ordre. (CDP, article 10)

L'établissement d'une lettre de mission intervient avant l'entrée en vigueur de la mission, car une fois la mission engagée, il est peu probable que sa formalisation soit envisageable. Toutefois, le professionnel devrait l'envisager dès qu'il l'estime nécessaire et peut même être amené à mettre fin à la mission en cas de refus du client.

Les obligations techniques varient avec chaque type de mission. (CDP, article 25)

La qualification des travaux devra être aussi précise que possible dans le contrat, dans la lettre d'acceptation ou dans la note d'honoraires le cas échéant qui doit être

(1) Le texte du CDP ajoute «sous peine de se trouver en situation de complicité passive» ce qui est dénué, à notre avis, de sens juridique.

explicite quant aux travaux effectués, et ce, en fonction approximativement de la nature des travaux. (CDP, article 25)

Pour toutes les missions, un dossier technique doit être constitué pour chaque client et pour chaque mission. (CDP, article 25)

### §2. Commissariat aux comptes et autres missions légales ou réglementaires de certification

En cas de nomination de plus d'un Commissaire aux comptes, chacun d'eux assurera sa mission et en assumera individuellement l'entière responsabilité. **Lorsqu'un commissaire aux comptes est en cours de mandat, il n'est permis à son confrère d'accepter d'être son co-commissaire qu'après l'achèvement du mandat en cours. (CDP, article 15)**

L'article 267 du code des sociétés commerciales dispose que les commissaires aux comptes peuvent, sous leur responsabilité, se faire assister ou se faire représenter par un ou plusieurs collaborateurs de leur choix titulaires d'une maîtrise qu'ils font connaître nommément à la société pour l'accomplissement de leurs missions. Les collaborateurs ont les mêmes droits d'investigations que les commissaires aux comptes.

Le ou les commissaires aux comptes doivent signifier l'acceptation de leur nomination (CDP, article 16) :

- Soit en apposant cette acceptation sur le procès-verbal de l'Assemblée Générale qui les a nommés, suivi de la date et de la signature précédée de la mention "bon pour acceptation de la fonction de commissaire aux comptes".
- Soit au moyen d'une lettre d'acceptation.

Aux termes des paragraphes 2 et 3 de l'article 265 du code des sociétés commerciales «Toute désignation du ou des commissaires aux comptes doit être notifiée à l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie par le Président Directeur Général ou le Président du directoire de la société et par le ou les commissaires aux comptes concernés, et ce, par lettre recommandée avec accusé de réception dans un délai de dix jours à compter de la tenue de l'assemblée générale qui a procédé à cette nomination en ce qui concerne le Président Directeur Général ou le directoire, et à compter de l'acceptation de ses fonctions par le commissaire aux comptes pour la notification lui incombant.

Toute désignation ou renouvellement de mandat de commissaire aux comptes doit faire l'objet d'une publication au Journal Officiel et dans deux journaux quotidiens dont l'un est en langue arabe dans le délai d'un mois à compter du jour de la désignation ou du renouvellement».

**Pour les missions de révision des comptes, le professionnel fait signer par son client, une lettre appelée "lettre de représentation" en vue d'obtenir de celui-ci les affirmations se rapportant à la confirmation des éléments probants d'information nécessaire à la formulation de l'opinion. (CDP, article 26)**

La responsabilité du commissaire aux comptes ou de l'auditeur contractuel étant de formuler une opinion confirmant les assertions de la direction, il est d'usage que les états financiers fassent l'objet d'une déclaration de responsabilité de la direction selon le modèle suivant :

**Déclaration de la direction**

**Responsabilité de la direction relativement aux états financiers** (1)

Les états financiers de la société ABC, relatifs à l'exercice clos le 31/12/N, y compris les notes relatives présentées dans ce rapport, ont été préparés selon les principes comptables généralement reconnus en Tunisie et sont sous la responsabilité de la direction. Les renseignements financiers donnés ailleurs dans ce rapport sont conformes à ceux que présentent les états financiers.

La société s'est dotée de systèmes de contrôle, de conventions et de procédés comptables afin d'assurer de manière raisonnable la fiabilité de l'information financière et de protéger l'actif.

Le commissaire aux comptes de la société, le cabinet XYZ, est nommé par les actionnaires et fournit une révision objective et indépendante de la façon dont la direction s'acquitte de ses responsabilités relativement à la présentation des résultats d'exploitation et de la situation financière. Son rapport est présenté ci-après :

Le Président Directeur Général,
Monsieur ________________
Le Directeur Général Adjoint
Monsieur ________________

___________________________________

(1) Source : BYRD, Chlala & Menard, La publication de l'information financière : Problèmes particuliers - Canada.

En cas d'entrave, le professionnel exécutant une mission légale juge de l'opportunité de saisir la commission de contrôle pour entrave à sa mission. (CDP, article 27)

Bien qu'institutionnalisé, le commissariat aux comptes est fortement entouré, en pratique, de confusions, ce qui nous amène à répondre par l'affirmative à la question de savoir si le commissaire aux comptes, bien que non tenu de le faire, a intérêt à établir une lettre de mission signée par le client.

Aux termes de l'article 259 du code des sociétés commerciales, «le commissaire aux comptes doit tenir le registre spécial prévu par l'article 20 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988 qui dispose : le commissaire aux comptes tient un registre de ses diligences professionnelles. Il porte sur ce registre, pour chacune des sociétés dont il assure le

contrôle, les indications de nature à permettre le contrôle ultérieur des travaux accomplis par lui. Il mentionne leur date, leur durée et, s'il a été assisté de collaborateurs, l'identité de ses collaborateurs avec les mêmes indications pour leurs travaux que pour les siens propres.

Le registre de diligence doit être conservé pendant dix ans, même après la cessation de fonctions. Il est à la disposition de la commission de contrôle et éventuellement de la chambre de discipline. La commission de contrôle fait examiner l'activité des commissaires aux comptes et vise à cette occasion le registre des diligences professionnelles».

Le commissaire aux comptes doit établir une comptabilité spéciale de l'ensemble des rémunérations qu'il perçoit de la part des sociétés dont il assure le contrôle. Cette comptabilité fait ressortir pour chaque société le montant des sommes reçues en distinguant les honoraires et les remboursements éventuels de frais. (Article 24 de la loi n° 88-108 du 18/8/1988)

**Responsabilité fiscale du commissaire aux comptes**

Aux termes de l'article 22 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988, lorsqu'un agent vérificateur a été conduit à effectuer un redressement fiscal relatif à une société soumise au contrôle d'un commissaire aux comptes, l'administration fiscale peut adresser à la commission de contrôle, après s'être assurée toutefois que le commissaire aux comptes a pu avoir connaissance d'irrégularités fiscales dans l'exercice normal de sa mission de contrôle, un rapport indiquant les constatations qui l'ont conduite à opérer ce redressement. La commission de contrôle apprécie, au vu de ce rapport et de la réponse du commissaire aux comptes intéressé, s'il y a lieu de saisir la chambre de discipline.

**Révocation du commissaire aux comptes**

Le paragraphe 2 de l'article 260 du code des sociétés commerciales dispose que : «l'assemblée générale ne peut révoquer le ou les commissaires aux comptes avant l'expiration de la durée de leur mandat à moins qu'il ne soit établi qu'ils ont commis une faute grave dans l'exercice de leurs fonctions». De même, l'article 264 du code des sociétés commerciales ajoute que «le ou les commissaires aux comptes peuvent être relevés de leurs fonctions pour juste motif par le juge des référés à la demande :

- du ministère public ;
- du conseil d'administration ;
- d'un ou plusieurs actionnaires détenant quinze pour cent au moins du capital de la société ;

- du conseil du marché financier pour les sociétés faisant appel public à l'épargne.

Le commissaire au comptes relevé de ses fonctions est remplacé soit par l'assemblée générale, soit par le juge des référés».

## Section 3. Honoraires

### §1. Règles de droit tunisien

**Droit à la perception des honoraires :** L'Expert-Comptable reçoit des honoraires à l'occasion de l'exécution d'une mission, pour avoir mis en œuvre les diligences professionnelles et particulièrement les normes généralement admises, utilisé le meilleur de sa compétence professionnelle, engageant ainsi, à bon escient et en toute indépendance, sa responsabilité. (CDP, article 28)

Ces honoraires doivent être équitables et constituer la juste rémunération du travail fourni, du service rendu, de la technicité du cas à résoudre, compte tenu de sa qualité, de ses titres, de sa notoriété, des responsabilités morales et matérielles encourues. (CDP, article 28)

L'expert-comptable ne peut être payé sous forme d'avantages en nature, ristournes, commissions ou participations apparentes ou occultes. (CDP, article 28)

Aux termes du paragraphe 1 de l'article 265 du code des sociétés commerciales, les commissaires aux comptes ne peuvent percevoir de rémunérations autres que celles prévues par la loi, ni bénéficier d'aucun avantage par convention.

L'insuffisance des honoraires par rapport à la mission acceptée ne justifie en aucune manière le non respect des diligences professionnelles. (CDP, article 28)

Les honoraires afférents aux missions de révision sont fixés par le barème homologué par l'arrêté des ministres de l'économie nationale et des finances du 12 octobre 1984 tel que modifié par l'arrêté des ministres des finances et de l'économie nationale du 23 janvier 1995 portant homologation du barème des honoraires des experts-comptables et des commissaires aux comptes de sociétés de Tunisie. La sous-traitance totale est interdite sauf si celle-ci s'opère entre personnes inscrites au tableau de l'ordre ayant des liens de participation. (CDP, article 29)

Une provision peut être demandée au client, soit au commencement des travaux, soit en cours d'exécution. Cette manière de procéder est recommandée notamment lors des interventions ponctuelles. La provision est déduite de la note d'honoraires établie en fin de travaux. (CDP, article 29)

En cas de différend sur le règlement des honoraires après acceptation de la mission entre le client et le professionnel, l'arbitrage peut être demandé d'un commun accord au conseil de l'ordre des experts-comptables. A défaut, les parties intéressées peuvent saisir les tribunaux compétents (CDP, article 29), sauf si la lettre de mission contient, comme il est généralement d'usage, une clause d'arbitrage.

**Droit de rétention :** Le professionnel bénéficie pour les missions autres que celles de révision du droit de rétention sur les documents ou livres comptables qui ont été établis par ses soins ou qui lui ont été remis à l'occasion de sa mission. Afin que la rétention ne puisse nuire gravement aux tiers, les documents peuvent être déposés au greffe du tribunal du siège social du client où les personnes intéressées pourraient en prendre connaissance. (CDP, article 30)

L'usage de ce droit peut être exercé en cas de non encaissement d'honoraires légitimement dus (CDP, article 30). Il est généralement préférable d'éviter d'exercer ce droit relativement délicat. En tout état de cause, il ne faut y recourir qu'après s'être assuré du bien fondé de l'action.

## §2. Code d'éthique de l'IFAC

### Honoraires et commissions

Les professionnels comptables libéraux qui rendent des services professionnels à un client sont tenus d'agir avec intégrité et objectivité, en appliquant les normes techniques appropriées et en utilisant leurs compétences professionnelles et les connaissances acquises lors de leur formation et de leur expérience. Au titre des services rendus, les professionnels comptables libéraux sont autorisés à percevoir une rémunération. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.1)

### Honoraires professionnels

Les honoraires facturés doivent refléter fidèlement la valeur du service rendu au client, en tenant compte des éléments suivants (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.2) :

**(a)** les compétences et les connaissances requises pour le type de services professionnels rendus.

**(b)** le niveau de formation et d'expérience des personnes ayant participé à la mission.

**(c)** le temps consacré par chaque personne à l'exécution de la mission.

**(d)** le degré de responsabilité qu'impliquait la mission.

Les honoraires doivent être calculés en fonction de tarifs horaires ou journaliers en vigueur pour chaque personne participant à la mission. Ces tarifs doivent être basés

sur les principes fondamentaux selon lesquels l'organisation et l'activité du professionnel comptable libéral sont correctement planifiées, contrôlées et supervisées. Ils doivent tenir compte des facteurs définis aux points (a), (b), (c) et (d) ci-dessus mais peuvent être influencés par la situation juridique, économique et sociale de chaque pays. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.3)

Un professionnel comptable libéral ne doit pas proposer des services professionnels en annonçant un montant d'honoraires sous-estimé, sachant pertinemment que les honoraires réels seront probablement supérieurs si le client potentiel n'a pas été informé de cette probabilité. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.4)

**Commentaires :** Le fait qu'un professionnel comptable libéral obtienne une mission pour des honoraires inférieurs à un confrère n'est pas en soi répréhensible. Toutefois, les professionnels comptables libéraux qui pratiquent des honoraires beaucoup plus faibles que ceux facturés par le professionnel comptable en place ou proposés par d'autres confrères s'exposent au risque que leurs prestations soient jugées de moins bonne qualité.

C'est pourquoi, lors de la soumission d'une proposition d'honoraires à un client au titre d'une mission, un professionnel comptable doit obtenir l'assurance que les honoraires proposés :

- ne sacrifieront pas à la qualité du travail et permettront de respecter toutes les normes professionnelles et procédures de contrôle qualité lors de la réalisation de la mission ;

- le client ne sera pas induit en erreur sur l'étendue précise des services correspondants aux honoraires proposés et sur la base de calcul des honoraires réels.

Des services professionnels ne doivent pas être proposés ou rendus à un client dans le cadre d'un accord aux termes duquel la facturation d'honoraires est conditionnée à l'importance des problèmes relevés ou aux résultats de ces services. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.7)

Les honoraires fixés par un tribunal ou une autre autorité publique ne sont pas considérés comme entrant dans cette catégorie. Les honoraires facturés au pourcentage ou sur une base similaire doivent être considérés comme entrant dans cette catégorie, sauf s'ils sont autorisés par la loi ou par un institut professionnel comme relevant de la pratique courante pour certains services professionnels.

Les frais et débours divers, notamment les frais de voyage, directement imputables aux services professionnels rendus à un client sont normalement facturés à ce client, en plus des honoraires professionnels. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.8)

Il est dans l'intérêt du client et du professionnel comptable libéral que la base de calcul des honoraires et les accords de facturation éventuels soient clairement définis, de préférence par écrit et avant le début de la mission, afin d'éviter tout malentendu. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.9)

### Commissions

Le paiement ou la perception d'une commission par un professionnel comptable libéral nuit à son objectivité et à son indépendance. Un professionnel comptable libéral ne doit pas verser de commission pour obtenir un client ou accepter une commission pour référer une mission à un confrère. Un professionnel comptable libéral ne doit pas non plus accepter de commission pour référer des produits ou des services de tiers. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.10)

Le paiement et la perception de commissions pour des missions référées entre professionnels comptables libéraux en l'absence de service rendu par le professionnel à l'origine de la mission référée sont considérés comme des commissions (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.11) et sont, par conséquent, interdits.

Un professionnel comptable libéral peut conclure un accord de rachat de tout ou partie d'un cabinet comptable nécessitant de procéder à des paiements à des personnes auparavant associées du cabinet, à leurs héritiers ou à leurs successeurs. Ces paiements ne sont pas considérés comme des commissions. (Code d'éthique de l'IFAC, § 10.12)

# CHAPITRE 4

# Règles spécifiques aux missions d'audit

Selon le code des devoirs professionnels, les missions de contrôle et de révision sont celles qui consistent à procéder à une révision permanente ou ponctuelle, légale ou contractuelle, intégrale ou partielle.

Après avoir rappelé pour chaque mission les règles de droit tunisien, nous présentons une grille des compétences comportementales et techniques largement inspirée des travaux du congrès 2002 de l'ordre des experts-comptables de France.

## Section 1 : Révision contractuelle

### §1. Règles de droit tunisien (CDP, article 25)

**Etendue de la mission :** Les travaux portent notamment sur l'application des procédures de contrôle interne, la vérification des états financiers, des situations périodiques, des situations prévisionnelles et des budgets.

**Obligations :** Elles consistent particulièrement et en se basant sur les normes généralement admises en la matière, notamment celles publiées par l'Ordre, au recours aux investigations nécessaires à même de permettre au professionnel de formuler une opinion motivée et fondée.

### §2. Grille des compétences comportementales et techniques des missions de révision contractuelle

#### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

## 2. Les attentes normales du client

**(1)** Les comptes sont contrôlés et certifiés si les éléments le permettent.

**(2)** La certification est justifiée par la fiabilité des comptes, la tenue en bon ordre de la comptabilité et la conformité à la réglementation fiscale et aux autres réglementations applicables.

**(3)** Les observations et les réserves sur la régularité et la sincérité des comptes sont étayées, formulées clairement et couvrent l'ensemble des anomalies et faiblesses significatives.

## 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Définir précisément avec le client, dans le respect des normes professionnelles, la nature et l'étendue de la mission en vue de développer une démarche méthodologique appropriée.

**(2)** Identifier l'ensemble des procédures d'enregistrement et de traitement des informations comptables mises en place chez le client et en apprécier la qualité.

**(3)** Repérer les points clefs et les risques du dossier.

**(4)** Collecter les informations nécessaires à la révision auprès du client ou au sein du cabinet ou par voie de confirmation directe.

**(5)** Identifier les domaines et comptes significatifs des dossiers et les contrôler.

**(6)** Suggérer les écritures de régularisation nécessaires pour arrêter les comptes.

**(7)** Identifier les points sensibles à revoir et à clarifier avec le client.

**(8)** Identifier les éléments pouvant affecter la régularité et la sincérité des comptes.

**(9)** Faire une synthèse des travaux effectués et rendre compte de cette synthèse à son superviseur pour la communiquer au client.

## 4. Les collaborations à développer avec le client

**(1)** Etablir avec le client une relation suivie permettant d'acquérir une bonne connaissance de l'entreprise, de son domaine d'activité, de son environnement économique, des faits marquants et des perspectives d'évolution.

**(2)** Solliciter et guider le client pour tous les contrôles préparatoires pouvant être réalisés par lui.

**(3)** Collaborer avec les services comptables et d'audit interne de l'entreprise, le cas échéant.

**(4)** Collaborer avec les juristes de l'entreprise pour obtenir l'ensemble des éléments nécessaires.

**(5)** Etablir avec le client une relation de confiance permettant des échanges constructifs et transparents.

**(6)** Informer le client des travaux réalisés, des conclusions, des remarques éventuelles en temps utile (en tenant compte des éléments significatifs).

**5. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet**

**(1)** Aider les personnes en charge du dossier à la résolution des difficultés méthodologiques.

**(2)** Partager l'ensemble des informations avec les autres collaborateurs impliqués dans le dossier.

**6. Les moyens et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques et méthodes comptables**

• Avoir le niveau de connaissance requis par les exigences du dossier (en comptabilité, en fiscalité, en droit social et dans le domaine juridique).

• Savoir analyser une procédure et réviser une comptabilité.

• Maîtriser les normes professionnelles liées aux missions.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Maîtriser des logiciels d'aide au contrôle (logiciels d'extraction de données, d'analyse, etc...).

• Savoir utiliser les nouvelles technologies pour la transmission des données.

**(3) Méthodes de travail**

• Savoir mettre en œuvre une démarche de révision structurée permettant d'aller à l'essentiel.

• Savoir travailler en équipe et s'adapter à une organisation définie.

• Avoir des capacités d'analyse et de contrôle de cohérence.

• Savoir rédiger rapports, comptes rendus, notes de synthèse.

• Organiser et hiérarchiser son travail.

**(4) Capacités relationnelles**

• Avoir des capacités d'écoute et de communication pour adapter sa relation au client et assurer son implication.

• Travailler en équipe et manager les collaborateurs.

• Susciter la confiance.

**7. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** S'enquérir de la qualité morale des dirigeants et des principaux propriétaires et des risques liés à l'acceptation de la mission.

**(3)** S'assurer de l'indépendance et de la capacité de préserver cette indépendance.

**(4)** Développer au sein du cabinet une culture de professionnalisme, de responsabilité, de réactivité, de comportement proactif et d'attachement au travail bien fait.

**(5)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client, les devoirs et les attentes légitimes de chacune des parties.

**(6)** Mettre en œuvre une méthodologie formalisée et systématique.

**(7)** Tenir des dossiers de travail de qualité.

**(8)** Obtenir du client :

- La lettre de présentation prévue par l'article 26 du code des devoirs professionnels : «Pour les missions de révision des comptes, le professionnel fait signer son client, une lettre appelée "lettre de présentation" en vue d'obtenir de celui-ci les affirmations se rapportant à la confirmation des éléments probants d'information nécessaire à la formulation de l'opinion» et notamment les événements postérieurs à la date de clôture.

- Une déclaration de responsabilité des dirigeants sociaux sur la fiabilité des états financiers et sur le bon fonctionnement du contrôle interne.

**(9)** Assurer une supervision diligente et efficace des dossiers de travail.

**(10)** Se soumettre à un contrôle qualité.

**(11)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

## Section 2 : Commissariat aux comptes

### §1. Règles de droit tunisien

Aux termes de l'article 258 du code des sociétés commerciales, le commissaire vérifie, sous sa responsabilité, la régularité des comptes de la société et leur sincérité

conformément aux dispositions légales et réglementaires en vigueur. Il veille notamment au respect des dispositions relatives à l'immatriculation et à la publicité des sociétés.

Aux termes de l'article 16 du code des devoirs professionnels, le commissaire aux comptes signifie l'acceptation de sa nomination :

- Soit en apposant son acceptation sur le procès-verbal de l'Assemblée Générale qui l'a nommé, suivie de la date et de la signature précédée de la mention "bon pour acceptation de la fonction de commissaire aux comptes" ;

- Soit au moyen d'une lettre de mission.

## §2. Grille des compétences comportementales et techniques des missions de commissariat aux comptes

### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre la perception de la mission du commissaire aux comptes par le client.

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

### 2. Les attentes normales du client

**(1)** Les comptes sont contrôlés et certifiés si les éléments présentés le permettent.

**(2)** Les observations et les réserves sur la régularité et la sincérité des comptes sont étayées et formulées clairement.

**(3)** Les missions connexes sont assurées (transformation, suppression de droits préférentiels de souscription, ...).

### 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Développer une démarche méthodologique appropriée.

**(2)** Assurer la mission de manière permanente et la conduire dans le respect des normes professionnelles.

**(3)** Identifier l'ensemble des procédures d'enregistrement et de traitement des informations comptables mises en place chez le client et en apprécier la qualité.

**(4)** Repérer les zones de risques, les domaines significatifs et les points sensibles de l'entreprise.

**(5)** Mettre en œuvre les procédures de contrôle spécifiques au commissariat aux comptes (confirmations, procédures analytiques, vérifications...).

**(6)** Mettre en œuvre les contrôles comptables significatifs nécessaires.

**4. Les collaborations à développer avec le client**

**(1)** Collaborer avec l'expert-comptable intervenant dans l'entreprise.

**(2)** Collaborer avec les services comptables et d'audit interne de l'entreprise, le cas échéant.

**(3)** Collaborer avec les juristes de l'entreprise pour obtenir dans les délais légaux l'ensemble des éléments nécessaires (rapports de gestion, PV, ...).

**(4)** Informer le client des travaux réalisés, des conclusions, des remarques éventuelles en temps utile (en tenant compte des éléments significatifs).

**5. Les collaborations à développer avec le co-commissaire**

Travailler en cohérence et en complémentarité avec le co-commissaire aux comptes le cas échéant.

**6. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet**

**(1)** Aider les personnes en charge du dossier à la résolution des difficultés méthodologiques.

**(2)** Partager l'ensemble des informations avec les autres collaborateurs impliqués dans le dossier.

**7. Les moyens et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques**

• Avoir le niveau de connaissances comptables, fiscales et juridiques requis par les exigences du dossier.

• Savoir analyser une procédure et réviser une comptabilité.

• Connaître et respecter les normes professionnelles liées au commissariat aux comptes.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Maîtriser des logiciels d'aide au contrôle (logiciels d'extraction de données, d'analyse, etc...).

• Savoir utiliser les nouvelles technologies pour la transmission de données.

**(3) Méthodes de travail**

• Développer une démarche structurée permettant d'identifier les risques et d'apprécier la qualité des comptes.

• Travailler en équipe et s'adapter à une organisation définie.

• Avoir des capacités d'analyse et de contrôle de cohérence.

• Savoir rédiger rapports, comptes rendus, notes de synthèse.

• Faire preuve de rigueur en matière de respect de délais et de procédures.

• Organiser et hiérarchiser son travail.

**(4) Capacités relationnelles**

• Faire preuve de la fermeté nécessaire vis-à-vis des clients dans les échanges et les discussions.

• S'exprimer aisément devant tout type d'interlocuteurs (entretiens avec PDG, comptable, juriste, assemblées ...).

• Travailler en équipe et manager les collaborateurs.

**8. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** S'enquérir de la qualité morale des dirigeants et des principaux propriétaires et des risques liés à l'acceptation de la mission.

**(3)** S'assurer de l'indépendance et de la capacité de préserver cette indépendance.

**(4)** Développer au sein du cabinet une culture de professionnalisme, de responsabilité, de réactivité, de comportement proactif et d'attachement au travail bien fait.

**(5)** Mettre en œuvre une méthodologie formalisée et systématique.

**(6)** Tenir des dossiers de travail de qualité.

**(7)** Obtenir du client :

- La lettre de présentation prévue par l'article 26 du code des devoirs professionnels.

- Une déclaration de responsabilité des dirigeants sociaux sur la fiabilité des états financiers et le bon fonctionnement du contrôle interne.

**(8)** Assurer une supervision diligente et efficace des dossiers de travail.

**(9)** Conserver la preuve des révélations prescrites par la loi.

**(10)** Se soumettre à un contrôle qualité.

**(11)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

# CHAPITRE 5

# Règles spécifiques aux missions d'assistance

Après avoir rappelé pour chaque mission les règles de droit tunisien, nous présentons une grille des compétences comportementales et techniques largement inspirée des travaux du congrès 2002 de l'ordre des experts-comptables de France.

## Section 1. Tenue de comptabilité

### §1. Les règles définies par le code des devoirs professionnels (article 25)

**Etendue de la mission :** Il faut préciser quant il s'agit de travaux de préparation et de traitement, s'ils doivent être réalisés en totalité ou partiellement ainsi que les modalités d'exécution : chez le client ou au cabinet ; manuellement ou par moyen informatique.

**Obligations :** Il est nécessaire de :

- Tenir le client informé des résultats.

- Respecter les règles du code des sociétés commerciales, du système comptable des entreprises, de la législation fiscale et toute réglementation en vigueur en se basant sur les normes professionnelles.

### §2. Grille des compétences comportementales et techniques dans les missions de tenue de comptabilité

#### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission plutôt que faire le travail en interne ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

#### 2. Les attentes normales du client

**(1)** Les opérations comptables sont enregistrées :

• Conformément aux dispositions comptables et aux exigences légales.

• Dans les délais requis.

**(2)** Les points significatifs constatés lors de l'enregistrement sont relevés pour répondre au besoin d'information du client.

**(3)** Les comptes annuels sont établis et arrêtés :

• Conformément aux informations données par le client.

• Dans le respect des règles comptables et fiscales.

• Dans les délais requis.

**(4)** La comptabilité est organisée dans le respect des conditions légales.

**3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?**

**(1)** Définir précisément avec le client, dans le respect des normes professionnelles, la nature et l'étendue de la mission.

• Périodicité.
• Dates d'intervention.
• Lieu d'intervention (chez le client ou au cabinet).
• Modalités de recueil et de contrôle des informations.

**(2)** Récupérer toutes les pièces nécessaires auprès du client.

**(3)** Classer et traiter l'information (utilisation d'un logiciel adapté).

**(4)** Organiser la tenue de manière à faciliter le repérage des éléments de gestion de base.

**(5)** Respecter les procédures internes et les contraintes de temps, de calendrier définies par le cabinet.

**(6)** Rendre compte du travail effectué, des difficultés rencontrées.

**(7)** Identifier les points à faire remonter dans un compte-rendu de mission éventuel.

**(8)** Anticiper sur les besoins ultérieurs des différents collaborateurs du cabinet (conseil social, éléments de gestion, ...).

**(9)** Tenir compte des évolutions des techniques comptables.

**4. Les collaborations à développer avec le client**

**(1)** Développer dans la relation avec le client, la rigueur nécessaire à la tenue de la comptabilité.

**(2)** Guider le client pour faciliter la collecte et le classement des pièces.

**(3)** Tenir compte des besoins d'information du client et préparer les éléments qui pourront lui être utiles.

**5. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet**

**(1)** Tenir compte des besoins du responsable du dossier et lui communiquer les points significatifs constatés permettant de construire la réponse aux besoins d'information du client.

**(2)** Partager l'ensemble des informations utiles avec les autres collaborateurs impliqués dans le dossier.

**6. Les moyens et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques et méthodes comptables**

• Connaître les éléments de comptabilité et de la fiscalité requis par les exigences du dossier.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Maîtriser un logiciel comptable pour saisir et traiter les données.

• Utiliser les ressources internet pour se documenter.

**(3) Méthodes de travail**

• Organiser et hiérarchiser son travail.

• Développer un regard critique sur son propre travail.

• Travailler en équipe et s'adapter à une organisation définie.

• Avoir des capacités d'analyse et de contrôle de cohérence.

**(4) Capacités relationnelles**

• Capacité à communiquer avec le client en s'adaptant à son langage et à son activité.

• Accueillir le client et répondre à ses demandes.

**7. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** Expliquer aux collaborateurs du cabinet et obtenir leur engagement sur l'impératif de donner au client la contrepartie des honoraires qui lui sont facturés.

**(3)** Développer au sein du cabinet une culture de professionnalisme, de responsabilité, de réactivité, de comportement proactif et d'attachement au travail bien fait.

**(4)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client, les devoirs et les attentes légitimes de chacune des parties.

**(5)** Ne pas créer des attentes démesurées ni explicites ni implicites.

**(6)** Encourager le client à se conformer à la réglementation applicable et informer le client des risques auxquels il s'expose éventuellement.

**(7)** Lorsqu'il serait utile, expliquer au client qu'il lui appartient de prendre les décisions et qu'il doit avoir conscience qu'il assume la responsabilité des décisions.

**(8)** Assurer une supervision du dossier.

**(9)** Obtenir du client une déclaration de responsabilité sur la fiabilité des états financiers et sur le bon fonctionnement du contrôle interne.

**(10)** Former le personnel du cabinet à l'éthique comptable et notamment à l'impératif d'observation stricte du secret professionnel.

**(11)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

## Section 2. Surveillance de comptabilité

### §1. Les règles définies par le code des devoirs professionnels (article 25)

**Etendue de la mission :** Il s'agit d'un contrôle général effectué au cours de périodes convenues d'avance en vue de s'assurer de la régularité et de la sincérité des comptes et du bon fonctionnement du service et du système comptable.

**Obligations :** Ces obligations concernent le contrôle de la saisie des données, des informations et des résultats en se basant sur les normes.

### §2. Grille des compétences comportementales et techniques dans les missions de surveillance comptable

#### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

#### 2. Les attentes normales du client

**(1)** Les éléments éventuels mettant en cause la cohérence et la vraisemblance (ou la régularité et la sincérité) sont identifiés et signalés au client.

**(2)** Les informations utiles sont présentées au client et commentées de manière à en faciliter la compréhension.

#### 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Définir précisément avec le client, dans le respect des normes professionnelles, la nature de la mission.

- Dates d'intervention.
- Lieu d'intervention (chez le client ou au cabinet).
- Modalités de présentation.

**(2)** Identifier les points clés et significatifs à partir des éléments de révision et tenir compte des caractéristiques, des difficultés, des projets de l'entreprise.

**(3)** Respecter les procédures internes et les contraintes de temps définies par le cabinet.

**(4)** Procéder à la mise en forme définitive des comptes annuels.

**(5)** Présenter les résultats liés à l'activité, les mettre en perspective et mettre l'accent sur les points significatifs.

**(6)** Evaluer et indiquer ouvertement les domaines où l'entreprise doit progresser.

**(7)** Etablir des commentaires précis et compréhensibles par le client.

**4. Les collaborations à développer avec le client**

**(1)** Collaborer avec le service comptable de l'entreprise et/ou les collaborateurs chargés de la tenue de la comptabilité.

**(2)** Etablir un climat de relation permettant la circulation fluide des informations utiles.

**(3)** Accompagner le client pour faciliter la prise de décision pour l'arrêté final des comptes.

**(4)** Informer le client des remarques formulées et l'aider à identifier les problèmes et les solutions possibles.

**5. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet**

**(1)** Respecter les normes de délégation et de supervision définies au sein du cabinet.

**(2)** Tenir compte des besoins du responsable chargé du dossier en lui communiquant les points significatifs.

**(3)** Partager l'ensemble des informations utiles avec les autres collaborateurs impliqués dans le dossier.

**6. Les moyens et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques et méthodes comptables**

• Avoir le niveau de connaissance requis par les exigences du dossier (en comptabilité, en fiscalité, en droit social, dans le domaine juridique).

• Maîtriser les normes professionnelles.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Savoir communiquer en utilisant les ressources et les fonctionnalités des logiciels.

• Utiliser les logiciels courants du marché.

**(3) Méthodes de travail**

• Savoir identifier les éléments essentiels du dossier.

• Savoir organiser une recherche documentaire pour collecter de l'information (relative à un secteur d'activité par exemple).

• Savoir organiser son dossier en le structurant de manière à pouvoir en tirer les éléments utiles.

**(4) Capacités relationnelles**

• Savoir présenter et commenter des documents dans un langage adapté à l'interlocuteur.

• Savoir animer une réunion.

• Mettre en confiance l'interlocuteur.

**<u>7. Les sauvegardes</u>**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** S'enquérir de la qualité morale des dirigeants et évaluer les risques liés à l'acceptation de la mission.

**(3)** Expliquer aux collaborateurs du cabinet et obtenir leur engagement sur l'impératif de donner au client la contrepartie des honoraires qui lui sont facturés.

**(4)** Développer au sein du cabinet une culture de professionnalisme, de responsabilité, de réactivité, de comportement proactif et d'attachement au travail bien fait.

**(5)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client, les devoirs et attentes légitimes de chacune des parties.

**(6)** Ne pas créer des attentes démesurées ni explicites ni implicites.

**(7)** Encourager le client à se conformer à la réglementation applicable et informer le client des risques auxquels il s'expose éventuellement.

**(8)** Lorsqu'il est utile, expliquer au client qu'il lui appartient de prendre les décisions et qu'il doit avoir conscience qu'il assume la responsabilité des décisions.

**(9)** Mettre en œuvre une méthodologie prédéfinie.

**(10)** Tenir des dossiers de travail de qualité.

**(11)** Obtenir du client une déclaration de responsabilité sur la fiabilité des états financiers et sur le bon fonctionnement du contrôle interne.

**(12)** Assurer une supervision du dossier.

**(13)** Former le personnel du cabinet à l'éthique comptable et notamment à l'impératif d'observation stricte du secret professionnel.

**(14)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

## Section 3. Responsabilité fiscale dans les missions de tenue et d'assistance comptables

Aux termes de l'article 99 du code des droits et procédures fiscaux «Sont punis d'un emprisonnement de seize jours à trois ans et d'une amende de 1.000 dinars à 50.000 dinars, en sus du retrait de l'autorisation d'exercer, les agents d'affaires, conseils fiscaux, experts et toutes autres personnes qui font profession indépendante de tenir ou d'aider à la tenue de comptabilité et qui ont sciemment établi ou aidé à établir de faux comptes ou de faux documents comptables dans le but de minorer l'assiette de l'impôt ou l'impôt lui-même. **Ces personnes sont, en outre, tenues solidairement avec leurs clients du paiement du principal de l'impôt et des pénalités y afférentes éludés par leurs agissements.**

La même peine est applicable aux personnes chargées de réaliser ou de mettre en place les systèmes ou applications informatiques relatifs à la tenue de comptabilité ou à l'établissement des déclarations fiscales au cas où elles accomplissent les faits prévus ci-dessus».

L'article 108 dudit code précise que la charge de la preuve pour cette infraction incombe à l'administration.

## Section 4. Obligations juridiques, fiscales et sociales de l'entreprise (CDP, article 25)

### §1. Les règles définies par le code des devoirs professionnels (article 25)

**Etendue de la mission :** Elle consiste à assister le client et à lui donner des consultations et avis rentrant dans le cadre de sa mission d'expert-comptable et ce conformément aux règles et réglementations en vigueur.

**Obligations :** Le professionnel est tenu de se conformer aux textes en vigueur et d'inviter son client à les respecter, le cas échéant.

## §2. Grille des compétences comportementales et techniques dans les missions de secrétariat juridique

### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

### 2. Les attentes normales du client

**(1)** Toutes les interventions sont réalisées conformément au contrat passé avec le client et dans le respect des délais légaux.

**(2)** Les documents établis sont conformes aux indications données par le client et aux exigences légales.

### 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client

**(1)** Définir précisément avec le client, dans le respect des normes générales professionnelles, le champ des interventions à réaliser :

- Approbation des comptes.
- Changement de siège.
- Changement de statut.
- Autres opérations simples liées à la vie de la société.

**(2)** Etablir un contrat clair et précis avec le client précisant notamment les dates, les délais et le niveau d'intervention attendu.

**(3)** Assurer l'ensemble des formalités subséquentes :

- En établissant des documents conformes aux exigences légales.
- En respectant les délais légaux et/ou imposés par le client.
- En se faisant superviser pour tous les éléments rédactionnels.

**(4)** Assurer la collecte de l'ensemble des éléments nécessaires :

- Sous forme écrite de façon à éviter toute mauvaise interprétation.
- En s'assurant de la qualité des informations transmises.
- En contrôlant leur cohérence.

**(5)** Etablir un compte rendu des travaux à la demande du client.

**(6)** Définir des procédures au sein du cabinet et les respecter.

## 4. Les collaborations à développer avec le client

**(1)** Identifier chez le client les interlocuteurs pertinents et collaborer avec eux pour la collecte des informations.

**(2)** Organiser la relation avec le client de façon à garantir le respect des délais.

**(3)** Rechercher chaque fois que nécessaire les informations complémentaires nécessaires auprès des interlocuteurs compétents.

## 5. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet

Collecter les informations nécessaires auprès des collaborateurs du cabinet et en particulier auprès des collaborateurs comptables.

## 6. Les compétences et ressources à maîtriser

**(1) Connaissances techniques**

- Avoir le niveau de connaissance en droit requis par les exigences du dossier.
- Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

- Maîtriser l'outil informatique et les logiciels spécifiques.
- Disposer d'une base de données juridique.

**(3) Méthodes de travail**

- Effectuer une recherche documentaire.
- Travailler de manière organisée, avec rigueur et dans le respect des délais légaux et/ou imposés par le client.
- Savoir organiser ses dossiers pour pouvoir assurer un suivi de son travail.

**(4) Capacités relationnelles**

- Avoir des capacités d'écoute et de dialogue avec le client.

## 7. Sauvegardes

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** Préciser avec le client l'étendue des travaux.

**(3)** Assurer une vérification compétente des travaux.

**(4)** Ne jamais assumer de fonction organique telle que celle de secrétaire de séance.

## §3. Grille des compétences comportementales et techniques dans les missions d'établissement des déclarations fiscales

Il est rare qu'une mission d'établissement des déclarations fiscales soit confiée en dehors d'une mission de tenue de comptabilité. La grille des compétences est adaptée à ce type de tâche, qu'elle soit l'accessoire d'une mission comptable ou qu'elle fasse l'objet d'une mission spécifique.

### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission plutôt que de faire le travail en interne ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

### 2. Les attentes normales du client

Les déclarations fiscales sont établies

- Conformément à la législation fiscale.
- Dans le respect des délais fiscaux.
- En tenant compte des indications et des choix du client.
- Conformément au contrat passé avec le client.

### 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Définir précisément avec le client, dans le respect des normes professionnelles, le champ des interventions à réaliser.

**(2)** Assurer la collecte de l'ensemble des éléments nécessaires, en s'assurant de la qualité des informations transmises et en contrôlant leur cohérence.

**(3)** Organiser la relation avec le client de façon à garantir le respect des délais.

**(4)** Etablir des documents conformes aux exigences fiscales et dans le respect des délais fiscaux et/ou imposés par le client.

**(5)** Optimiser la déclaration du client.

**(6)** Définir des procédures au sein du cabinet et les respecter.

### 4. Les collaborations à développer avec le client

Identifier chez le client les interlocuteurs pertinents et collaborer avec eux pour la collecte des informations.

**5. Les collaborations à développer avec l'administration fiscale**

Identifier au niveau de l'administration fiscale les différents services destinataires de documents et les interlocuteurs potentiels.

**6. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet**

Partager l'ensemble des informations avec les autres collaborateurs impliqués dans le dossier.

**7. Les compétences et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques et méthodes comptables**

• Avoir le niveau de connaissance en fiscalité requis par les exigences du dossier.

• Connaître les textes fiscaux et être capable de les appliquer à la situation à traiter.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Maîtriser l'outil informatique et les logiciels spécifiques pour établir les documents, communiquer avec le client et avec l'administration fiscale.

• Disposer d'une base de données fiscales.

**(3) Méthodes de travail**

• Effectuer les recherches documentaires liées au dossier.

• Faire preuve de curiosité pour rechercher en permanence les meilleures solutions.

**(4) Capacités relationnelles**

• Etre capable d'écouter le client pour comprendre ses besoins.

• Etre capable d'expliquer en utilisant un langage adapté au client.

• Savoir développer une relation de confiance.

**8. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** Préciser avec le client l'étendue des travaux.

**(3)** Procéder aux contrôles de vraisemblance et de concordance.

**(4)** Ne pas signer de déclaration au lieu et place du client.

## Section 5. Activités d'assistance et de conseil fiscal

### §1. Règles de droit tunisien

Le professionnel doit exécuter avec diligence, conformément aux normes

professionnelles, tous les travaux nécessaires et utiles à son client en observant l'impartialité, la sincérité et la légalité requises ainsi que les règles d'éthique généralement admises. (Article 22 du CDP)

Le professionnel a le devoir et la responsabilité selon le contrat qui le lie, d'étudier et de proposer dans le respect de la légalité, les solutions les plus appropriées. (Article 23 du CDP)

L'interprétation par le professionnel des textes en vigueur ne constitue pas une faute dans la mesure où cette interprétation est faite en respect des règles d'usage. (Article 24 du CDP)

**Sanction pénale en matière d'abus de droit et de fraude fiscale :** Aux termes de l'article 101 du code des droits et procédures fiscaux : «Est punie d'un emprisonnement de seize jours à trois ans et d'une amende de 1.000 dinars à 50.000 dinars toute personne qui a :

- simulé des situations juridiques, produit des documents falsifiés ou dissimulé la véritable nature juridique d'un acte ou d'une convention dans le but de bénéficier d'avantages fiscaux, de la minoration de l'impôt exigible ou de sa restitution ;

- accompli des opérations emportant transmission de biens à autrui dans le but de ne pas acquitter les dettes fiscales ;

- majoré un crédit de taxe sur la valeur ajoutée ou de droit de consommation ou minoré le chiffre d'affaires dans le but de se soustraire au paiement de ladite taxe ou dudit droit ou de bénéficier de la restitution de la taxe ou du droit. La sanction s'applique dans les cas où la minoration ou la majoration excède 30% du chiffre d'affaires ou du crédit d'impôt déclaré».

L'article 108 dudit code dispose que la charge de la preuve pour établir cette infraction incombe à l'administration.

## §2. Code d'éthique de l'IFAC

Un professionnel comptable qui rend des services fiscaux doit être en mesure de proposer la meilleure alternative possible pour son client ou son employeur, à condition que le service soit rendu avec compétence, ne nuise pas à son intégrité et à son objectivité et, selon l'opinion du professionnel comptable, respecte la loi. Tout doute peut être tranché en faveur du client ou de l'employeur si des éléments raisonnables justifient ce choix. (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.1)

Un professionnel comptable ne doit pas donner à un client ou à un employeur l'assurance que la déclaration d'impôt préparée et les conseils fiscaux prodigués sont incontestables. Au contraire, le professionnel comptable s'assurera que le client ou l'employeur est informé des limites inhérentes aux conseils et services fiscaux rendus, afin que ce dernier ne confonde pas l'expression d'une opinion avec l'affirmation d'un fait. (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.2)

Un professionnel comptable qui prépare une déclaration d'impôt ou y apporte son concours doit informer le client ou l'employeur qu'ils sont les premiers responsables du contenu de la déclaration. Le professionnel comptable doit prendre les mesures nécessaires pour s'assurer que la déclaration d'impôt est correctement remplie sur la base des informations reçues. (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.3)

Les conseils fiscaux ou les opinions ayant des conséquences significatives fournis à un client ou à un employeur doivent être consignés, dans un courrier ou dans une note de synthèse dans les dossiers de travail. (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.4)

Un professionnel comptable ne doit pas engager sa responsabilité pour une déclaration ou une communication lorsqu'il y a de bonnes raisons de penser qu'elle (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.5) :

**(a)** contient des déclarations erronées ou trompeuses ;

**(b)** contient des déclarations ou des informations fournies de façon imprudente ou sans véritable connaissance de leur caractère exact ou inexact ;

**(c)** omet ou dissimule des informations devant être communiquées, dans la mesure où cette omission ou cette dissimulation pourrait avoir des conséquences, notamment de redressements potentiels.

Un professionnel comptable peut préparer des déclarations d'impôt impliquant le recours à des estimations, si ces estimations sont acceptables ou si les circonstances ne permettent pas de se procurer des données exactes. Dans ce cas, les estimations doivent être présentées en tant que telles et ne pas laisser supposer qu'il s'agit de données réelles. Le professionnel comptable doit acquérir l'assurance que les montants estimés sont raisonnables compte tenu des circonstances. (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.6)

Lors de la préparation d'une déclaration fiscale, un professionnel comptable peut en général s'appuyer sur des informations fournies par le client ou l'employeur, à condition qu'elles apparaissent raisonnables. Bien que l'examen de documents ou d'autres

éléments probants ne soit pas obligatoire, le professionnel comptable doit inciter son client à fournir des éléments probants. (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.7)

En outre, le professionnel comptable (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.7) :

**(a)** doit, dans la mesure du possible, se reporter aux déclarations du client des années précédentes ;

**(b)** est tenu de formuler des demandes d'informations complémentaires lorsque les informations remises semblent incorrectes ou incomplètes ;

**(c)** est incité à se référer aux livres et documents comptables où les opérations sont enregistrées.

Lorsqu'un professionnel comptable est informé d'une erreur ou d'une omission significative dans une déclaration fiscale d'une année précédente (à la rédaction de laquelle le professionnel a ou non participé) ou de la non-déposition d'une déclaration obligatoire, le professionnel comptable a la responsabilité (Code d'éthique de l'IFAC, § 5.8) :

**(a)** D'informer rapidement le client ou l'employeur de l'erreur ou de l'omission et préconiser d'en notifier l'administration fiscale. En règle générale, le professionnel comptable n'est pas tenu d'informer l'administration fiscale et ne peut le faire sans autorisation.

**(b)** Si le client ou l'employeur ne corrige pas l'erreur :

(*i*) d'informer le client ou l'employeur que sa responsabilité ne peut être engagée pour cette déclaration ou toute autre information correspondante déposée à l'administration ;

(*ii*) de déterminer si la poursuite de la mission pour le compte du client ou de l'employeur est compatible avec ses responsabilités professionnelles.

**(c)** De déterminer si sa relation professionnelle avec le client ou l'employeur peut être poursuivie et, dans l'affirmative, prendre toutes les mesures raisonnables pour garantir que l'erreur ne se reproduira pas dans les déclarations fiscales ultérieures.

## §3. Grille des compétences comportementales et techniques dans les missions d'assistance et de conseil fiscal

### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

### 2. Les attentes normales du client

**(1)** Les clients disposent d'un conseil fiable tenant compte des exigences de la réglementation fiscale.

**(2)** Les clients disposent d'éléments pertinents permettant de prendre les décisions les plus adaptées.

**3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?**

**(1)** Identifier les besoins, les projets du client et l'aider à les formuler

- Assistance au contrôle fiscal.
- Changement de régime fiscal.
- Avantages fiscaux.

**(2)** Définir et formuler un contrat clair et précis, dans le respect des normes professionnelles, sur la nature et la limite des interventions.

**(3)** Collecter les informations auprès des clients sous forme écrite de façon à éviter toute erreur.

**(4)** Rechercher et tenir compte des éléments spécifiques au secteur d'activités et/ou à l'entreprise.

**(5)** Rechercher et présenter au client les solutions les plus favorables

- En s'assurant que les informations recueillies sont fiables.
- En tenant compte de ses choix.
- En respectant les exigences de la réglementation et du droit fiscal.
- En attirant son attention sur les risques encourus en cas de non respect.
- En identifiant les solutions financières les plus intéressantes.
- En élaborant des comptes rendus et des conclusions.

**(6)** Rechercher les expériences déjà menées dans des situations semblables à celle du client.

**(7)** Etablir les documents fiscaux nécessaires le cas échéant.

**4. Les collaborations à développer avec le client**

**(1)** Identifier chez le client les interlocuteurs pertinents et collaborer avec eux pour l'analyse des problèmes.

**(2)** Identifier les responsables décideurs et faire preuve de pédagogie pour expliquer les solutions envisageables pour éclairer leurs décisions.

**5. Les collaborations à développer avec l'administration fiscale**

Identifier les interlocuteurs publics pertinents (centre des impôts, contrôleur, ...) et établir avec eux les relations nécessaires à la bonne gestion du dossier.

**6. Les collaborations à développer à l'intérieur du cabinet**

**(1)** Connecter les compétences disponibles au sein du cabinet pour l'analyse et la résolution des problèmes en fonction de leur complexité.

**(2)** Identifier précisément et rechercher les compétences complémentaires nécessaires (travailler en réseau, en partenariat).

**7. Les moyens et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques**

• Avoir le niveau de connaissance en fiscalité de manière à être pertinent dans le conseil.

• Etre capable d'analyser et d'adapter les textes fiscaux.

• Faire une veille constante sur l'actualisation de ses connaissances.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Maîtriser l'outil informatique et les logiciels spécifiques pour communiquer avec l'administration fiscale.

• Maîtriser les logiciels de simulation et d'aide à la décision dans le domaine fiscal.

• Disposer d'une base de données fiscales.

**(3) Méthodes de travail**

• Définir des critères de recherche documentaire et mener des recherches.

• Faire preuve de créativité (imaginer des solutions innovantes tenant compte des évolutions de l'environnement et de l'évolution des besoins des clients).

• Transmettre des solutions de préconisation dans un langage adapté au client en modélisant les différentes solutions proposées (contraintes, avantages, ...).

• Travailler en réseau et savoir capitaliser et partager les expériences menées.

**(4) Capacités relationnelles**

• Savoir développer une écoute active.

• Savoir expliquer, convaincre.

• Pouvoir piloter un dossier en mobilisant d'autres intervenants.

**8. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** S'enquérir de la qualité morale des dirigeants et évaluer les risques liés à l'acceptation d'une mission d'assistance comptable et de conseil fiscal.

**(3)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client, les devoirs et limites de chacune des parties.

**(4)** Ne pas créer des attentes démesurées ni explicites ni implicites.

**(5)** Encourager le client à se conformer à la réglementation applicable et se désengager en cas de prise de risque significatif.

**(6)** Expliquer au client qu'il lui appartient seul de prendre les décisions et qu'il doit avoir conscience qu'il assumera la plénitude de la responsabilité des décisions prises.

**(7)** Former le personnel du cabinet à l'éthique comptable et notamment à l'impératif d'observation stricte du secret professionnel.

**(8)** Ne pas signer de déclaration au lieu et place du client.

**(9)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

## Section 6. Activités internationales

### §1. Règles de l'IFAC (Code d'éthique de l'IFAC, section 6)

Pour l'application des règles d'éthique aux activités internationales, différentes situations peuvent survenir. L'appartenance d'un professionnel comptable à la profession dans son pays d'origine, et éventuellement dans le pays où sa mission accomplie est sans effet sur l'application des règles à chaque situation donnée. (Code d'éthique de l'IFAC, § 6.1)

Un professionnel comptable diplômé d'un pays peut résider dans un autre pays ou y séjourner temporairement en vue d'accomplir sa mission. Dans tous les cas, le professionnel comptable doit rendre des services en appliquant les normes techniques reconnues et les règles d'éthique. (Code d'éthique de l'IFAC, § 6.2)

Lorsqu'un professionnel comptable assure des services dans un pays autre que son pays d'origine et que les règles d'éthique des deux pays diffèrent sur des points spécifiques, les dispositions suivantes s'appliquent (Code d'éthique de l'IFAC, § 6.3) :

**(a)** si les règles d'éthique du pays dans lequel les services sont rendus sont moins strictes que le Code d'Ethique de l'IFAC, ce dernier prévaut,

**(b)** si les règles d'éthique du pays dans lequel les services sont rendus sont plus strictes que le Code d'Ethique de l'IFAC, ces règles prévalent.

### §2. Règles de droit tunisien (CDP, article 40)

Au cas où le professionnel est amené à intervenir en dehors du territoire tunisien, il est tenu d'observer les règles d'éthique du pays hôte.

Dans le cas contraire, il doit observer les règles d'éthique de la Fédération Internationale des Comptables (IFAC).

# CHAPITRE 6

# Règles spécifiques aux missions de conseil de gestion et d'organisation

Après avoir rappelé pour chaque mission les règles de droit tunisien, nous présentons une grille des compétences comportementales et techniques largement inspirée des travaux du congrès 2002 de l'ordre des experts-comptables de France.

## Section 1 : Conseil de gestion

### §1. Règles définies par le code des devoirs professionnels (article 25)

**Etendue de la mission :** Cette mission couvre la prévision, l'orientation, la préparation des décisions, l'information sur les conséquences des choix économiques et financiers et le contrôle de l'évolution des résultats.

**Obligations :** Le professionnel doit informer son client objectivement et d'une manière aussi complète que possible, mais s'abstenir de participer à l'application des décisions.

### §2. Grille des compétences comportementales et techniques des missions de conseil de gestion

#### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

#### 2. Les attentes normales du client

Le client attend à disposer d'éléments pertinents lui permettant de faire les choix les mieux adaptés à son besoin et à son évolution.

#### 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Identifier les besoins, les projets du client et l'aider à les formuler.

- Optimisation de la structure financière (réduction d'endettement...).

• Choix de financement d'investissements.

• Mise en place d'une comptabilité analytique, d'un contrôle de gestion.

**(2)** Etablir avec le client un contrat clair et précis, dans le respect des normes professionnelles, fixant la nature, les limites et la facturation de l'intervention.

**(3)** Collecter auprès du client ou à l'intérieur du cabinet toutes les informations utiles et organiser leur traitement.

**(4)** Rechercher les données prévisionnelles auprès des responsables de l'entreprise.

**(5)** Rechercher les éléments de comparaison possibles dans le même secteur professionnel, le même type d'entreprise.

**(6)** Rechercher les expériences déjà menées dans des situations semblables à celle du client.

**(7)** Rechercher et présenter au client dans un langage adapté les solutions possibles.

• En tenant compte de ses choix et de ses besoins.

• En raisonnant de manière prospective en regard des évolutions prévisibles de l'entreprise.

• En proposant des outils de suivi utiles et en lui en montrant l'intérêt.

• En élaborant des comptes rendus et des conclusions.

• En structurant le dossier pour en faciliter l'appropriation par d'autres.

**4. Les collaborations à développer**

**(1)** Mobiliser les compétences disponibles au sein du cabinet.

**(2)** Identifier précisément et rechercher les compétences complémentaires nécessaires (travailler en réseau, en partenariat).

**5. Les moyens et ressources à maîtriser**

**(1) Connaissances techniques et méthodes comptables**

• Avoir le niveau de connaissance suffisant en gestion d'entreprise pour être pertinent dans le conseil.

• Connaître le secteur d'activités dans lequel on intervient et les règles qui lui sont applicables.

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Maîtriser Excel et les logiciels spécifiques de simulation existants.

• Utiliser les ressources internet pour se documenter.

**(3) Méthodes de travail**

• Faire preuve de créativité (imaginer des solutions innovantes tenant compte des évolutions de l'environnement et de l'évolution des besoins des clients).

• Savoir rédiger des rapports, compte-rendus, notes de synthèse.

• Transmettre des solutions de préconisation dans un langage adapté au client en modélisant les différentes solutions proposées (contraintes, avantages, ...).

• Travailler en réseau et savoir capitaliser et partager les expériences menées.

**(4) Capacités relationnelles**

• Savoir développer une écoute active.

• Savoir expliquer et convaincre.

• Pouvoir piloter un dossier en mobilisant d'autres intervenants.

**6. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une image de rigueur crédible.

**(2)** Expliquer aux collaborateurs du cabinet et obtenir leur engagement sur l'impératif de donner au client la contrepartie des honoraires qui lui sont facturés.

**(3)** Développer au sein du cabinet une culture de professionnalisme, de responsabilité, de réactivité, de comportement proactif et d'attachement au travail bien fait.

**(4)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client et qu'il est le seul à décider sous sa responsabilité de la mise en œuvre des idées et solutions proposées.

**(5)** Ne pas créer des attentes démesurées ni explicites ni implicites.

**(6)** Lorsqu'il paraît utile, expliquer au client qu'il lui appartient de prendre les décisions et qu'il doit avoir conscience qu'il assume la responsabilité des décisions.

**(7)** Former le personnel du cabinet à l'éthique comptable et notamment à l'impératif d'observation stricte du secret professionnel.

**(8)** Assurer une supervision diligente du dossier.

**(9)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

## §3. Grille des compétences comportementales et techniques des missions de mise en place d'indicateurs de gestion

**1. Les motivations du client**

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

## 2. Les attentes normales du client

**(1)** Les clients disposent des documents de gestion indispensables :

• Commentaire de gestion sur les comptes annuels.

• Prévisions d'exploitation et de trésorerie.

• Tableau de bord.

**(2)** Le client dispose d'informations utiles au suivi de sa gestion et correspondantes à ses attentes.

## 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Identifier les besoins du client et définir précisément avec lui le champ de l'intervention.

**(2)** Etablir un contrat clair et précis, dans le respect des normes générales professionnelles.

**(3)** Collecter auprès du client ou en interne toutes les informations utiles.

**(4)** S'appuyer sur la connaissance de l'entreprise et de son secteur d'activité.

**(5)** Rechercher systématiquement les informations disponibles au sein du cabinet.

**(6)** Etablir les documents à partir de l'analyse du passé et/ou conformément aux indications données par le client et/ou par récupération d'informations complémentaires.

**(7)** Assurer la préparation, le traitement et le suivi des éléments de gestion.

**(8)** S'appuyer sur le processus et outils mis en place et les optimiser.

**(9)** Analyser les éléments de gestion établis, en détectant les anomalies et en rendant compte des écarts constatés pour faciliter la prise de décision.

## 4. Les collaborations à développer avec le client

**(1)** Identifier chez le client les interlocuteurs pertinents et collaborer avec eux pour la collecte des informations.

**(2)** Solliciter chaque fois que nécessaire les collaborations utiles au sein du cabinet.

**(3)** Rechercher chaque fois que nécessaire les informations complémentaires auprès des interlocuteurs compétents.

## 5. Les moyens et ressources à maîtriser

**(1) Connaissances techniques et méthodes comptables**

• Avoir le niveau de connaissance en gestion requis par les exigences du dossier (comptes prévisionnels, tableaux de bord, ...).

• Disposer de la documentation professionnelle nécessaire.

**(2) TIC**

• Savoir utiliser Excel et les logiciels spécifiques pour saisir et traiter les données.

• Utiliser les ressources internet pour se documenter.

**(3) Méthodes de travail**

• Savoir rédiger un compte-rendu.

• Effectuer une recherche documentaire sur un secteur d'activité...

**(4) Capacités relationnelles**

• Avoir des capacités d'écoute et de communication pour collecter l'information auprès du client et lui transmettre les conclusions des travaux effectués.

**6. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une image de rigueur crédible.

**(2)** Expliquer aux collaborateurs du cabinet et obtenir leur engagement sur l'impératif de donner au client la contrepartie des honoraires qui lui sont facturés.

**(3)** Développer au sein du cabinet une culture de professionnalisme, de responsabilité, de réactivité, de comportement proactif et d'attachement au travail bien fait.

**(4)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client et qu'il est le seul à décider sous sa responsabilité de la mise en œuvre des idées et solutions proposées.

**(5)** Ne pas créer des attentes démesurées ni explicites ni implicites.

**(6)** Lorsqu'il paraît utile, expliquer au client qu'il lui appartient de prendre les décisions et qu'il doit avoir conscience qu'il assume la responsabilité des décisions.

**(7)** Former le personnel du cabinet à l'éthique comptable et notamment à l'impératif d'observation stricte du secret professionnel.

**(8)** Assurer une supervision diligente du dossier.

**(9)** Apprécier périodiquement les risques liés au dossier.

## Section 2 : Organisation et mise en place de contrôles internes

### §1. Règles définies par le code des devoirs professionnels

Aucune règle spécifique n'est définie par le code des devoirs professionnels. Néanmoins, à l'instar des autres missions de conseil, le professionnel doit informer objectivement et d'une manière aussi complète que possible son client tout en le laissant prendre les décisions dont il assume la responsabilité.

## §2. Grille des compétences comportementales et techniques des missions d'organisation

### 1. Les motivations du client

**(1)** Comprendre pourquoi le client recourt à cette mission ?

**(2)** Comprendre pourquoi le client a choisi votre cabinet ?

### 2. Les attentes normales du client

Le client attend à disposer d'une organisation fiable et performante en fonction des objectifs qu'il s'est tracé.

### 3. Que faire pour satisfaire aux attentes du client ?

**(1)** Aider le client à formuler de façon claire ses besoins et ses attentes.

**(2)** Etablir avec le client un contrat clair et précis, dans le respect des normes professionnelles, fixant la nature, les limites et la facturation de l'intervention.

**(3)** Collecter auprès du client ou à l'intérieur du cabinet toutes les informations utiles et organiser leur traitement.

**(4)** Désigner une équipe de l'entreprise motivée et dotée d'une autorité suffisante pour travailler avec le cabinet.

**(5)** Identifier les meilleures pratiques pour le même type d'entreprises.

**(6)** Rechercher et présenter au client dans un langage adapté les solutions possibles.

**(7)** Faire participer les services dont les activités seront affectées par la nouvelle organisation et les nouvelles procédures proposées.

**(8)** Insister auprès de l'équipe dirigeante sur l'importance des messages qu'elle émet au personnel de l'entreprise sur l'intérêt de la mission.

### 4. Les collaborations à développer avec le client

**(1)** Mobiliser les compétences disponibles au sein du cabinet.

**(2)** Identifier précisément et rechercher les compétences complémentaires nécessaires.

**(3)** Travailler en équipe avec les compétences de l'entreprise cliente.

**(4)** Partager l'ensemble des ressources à maîtriser (documentation, logiciels, guides méthodologiques, etc...) par l'ensemble de l'équipe impliquée dans la mission.

### 5. Les moyens et ressources à maîtriser

**(1) Connaissances théoriques et techniques**

• Avoir le niveau de connaissance suffisant dans le domaine des procédures de contrôle interne.

• Avoir le niveau de connaissance approprié dans le domaine de l'organisation.

• Connaître le secteur d'activité et le type d'entreprise.

**(2) TIC**

• Maîtriser Excel, Word et l'utilisation de l'Internet.

• Maîtriser la conception des bases de données.

• Connaître les questions de sécurité informatique.

**(3) Méthodes de travail**

• Faire preuve de synthèse et de créativité.

• Savoir rédiger des notes de synthèse, des rapports et des manuels d'instructions.

• Savoir établir des schémas.

• Transmettre des solutions de préconisation dans un langage adapté au client en modélisant les différentes solutions proposées (contraintes, avantages, ...).

• Travailler en réseau et savoir capitaliser et partager les expériences menées.

**(4) Capacités relationnelles**

• Savoir développer une écoute attentive.

• Savoir expliquer et convaincre et animer une réunion.

• Pouvoir piloter un projet qui mobilise plusieurs intervenants.

**6. Les sauvegardes**

**(1)** Développer et maintenir une politique de rigueur crédible.

**(2)** Expliquer aux collaborateurs du cabinet et obtenir leur engagement sur l'impératif de donner au client la contrepartie des honoraires qui lui sont facturés.

**(3)** Rédiger une lettre de mission précisant clairement la responsabilité du client, les limites de la mission, les devoirs et attentes légitimes de chacune des parties.

**(4)** Ne pas créer des attentes démesurées.

**(5)** Faire prendre les décisions relatives aux solutions proposées par le client.

**(6)** Assurer un pilotage adéquat de l'avancement du projet.

**(7)** Apprécier périodiquement les chances de réussite technique du projet.

# CHAPITRE 7

# Résolution des problèmes d'éthique comptable

La résolution des problèmes d'éthique fait appel à la sagesse, à l'objectivité et à la force de caractère professionnel du comptable.

## Section 1 : Démarche pour la résolution d'un problème éthique

Face à un dilemme de nature éthique, le comptable doit mettre en œuvre une démarche scientifique. En cas de difficultés pour surmonter la complexité de la situation, le comptable ne doit pas hésiter à faire appel à l'assistance d'un tiers de sa confiance ou/et à la concertation en consultant d'autres professionnels ou les institutions de soutien (ordre des experts-comptables ou autres).

### §1. Méthode d'analyse

Une démarche scientifique pour l'analyse et la résolution d'un problème éthique peut consister à suivre une construction en cinq étapes :

**(1) L'identification du problème éthique :** plus la définition est objective et précise, plus la recherche d'une solution est facilitée ;

**(2) L'identification des parties concernées** ;

**(3) Identification des hypothèses alternatives de comportement :** cette étape d'analyse consiste à faire l'inventaire de toutes les possibilités offertes y compris celles qui impliquent, éventuellement, un comportement non conforme à l'éthique comptable ;

**(4) Appréciation des conséquences de chaque hypothèse alternative.** Dans cette phase cruciale de l'analyse, le comptable doit veiller à conserver à la fois toute son objectivité et son bon sens professionnel ;

**(5) Décision finale raisonnée et étayée :** une fois les éléments qui préparent la prise de décision sont bien définis et leurs conséquences envisagées, le comptable prend la décision qui lui paraît la plus conforme à ses politiques et valeurs professionnelles.

Tout au long de sa construction logique en vue de préparer une décision pour la résolution d'un problème éthique, le comptable doit particulièrement veiller à éviter de laisser sa passion l'emporter sur l'objectivité du raisonnement.

## §2. Cadre de référence pour la prise de décision en matière d'éthique développé dans le code de conduite de PricewaterhouseCoopers

La firme internationale PricewaterhouseCoopers définit dans son code de conduite les procédures à suivre sous la forme d'un questionnaire en cinq étapes et d'une liste de questions à se poser pour la prise de décision en matière d'éthique.

### 1. La procédure de PricewaterhouseCoopers pour la résolution d'un problème éthique (PwC, Code de conduite, 2002)

**(1) Identifiez d'abord l'événement, la décision ou le problème**

- Vous a-t-on demandé de faire quelque chose qui pourrait être impropre ?

- Êtes-vous informé de conduites de tiers pouvant être illégales ou contraires à l'éthique chez un client ou chez le cabinet ?

- Essayez-vous de prendre une décision sans être certain de la conduite éthique à suivre ?

**(2) Réfléchissez avant d'agir**

- Résumez et clarifiez votre problème.
- Demandez-vous d'où provient le problème.
- Examinez les options et les conséquences.
- Réfléchissez aux personnes qui pourraient en supporter les conséquences.
- Consultez les autres.

**(3) Décidez des mesures à prendre**

- Déterminez votre responsabilité.
- Analysez les informations et les faits pertinents.
- Référez-vous aux politiques du cabinet ou aux normes de la profession.
- Évaluez les risques et la façon dont vous pouvez les minimiser.
- Réfléchissez à la mesure la plus appropriée.
- Consultez les autres.

**(4) Testez votre décision**

- Relisez les «Questions à prendre en compte...».
- Appliquez les valeurs du cabinet à votre décision.

- Assurez-vous d'avoir bien pris en compte les politiques du cabinet, la législation et les normes professionnelles.

- Consultez les autres et sollicitez leur avis sur les mesures que vous comptez prendre.

**(5) Agissez en toute confiance**

- Communiquez votre décision et ses fondements aux parties prenantes.

- Tirez les enseignements de vos expériences.

- Faites part de vos succès.

**2. Dix questions à prendre en compte pour la résolution d'un problème éthique (PwC, Code de conduite, 2002)**

**(1)** Est-ce contraire aux normes professionnelles ou à celles du cabinet ?

**(2)** Avez-vous le sentiment de prendre une bonne décision ?

**(3)** Est-ce légal ?

**(4)** Est-ce qu'elle aura des conséquences négatives sur vous-même ou sur le cabinet ?

**(5)** Qui d'autre pourrait subir les conséquences de cette décision (au sein du cabinet, les clients, vous-mêmes, etc.) ?

**(6)** Seriez-vous gêné que les autres sachent que vous prenez ces mesures ?

**(7)** Existe-t-il une alternative qui ne crée pas de conflit éthique ?

**(8)** Quelles seraient les répercussions dans la presse ?

**(9)** Qu'en penserait une personne raisonnable ?

**(10)** Dormez-vous sur vos deux oreilles ?

## Section 2 : Le comité éthique

De nombreux ordres professionnels ont pris l'initiative de créer un comité éthique composé de professionnels et d'autres personnalités du monde des affaires, des finances et du gouvernement.

Ces comités sont chargés d'étudier les problèmes et questions éthiques qui sont soumis à leur examen par les clients de la profession, les pouvoirs publics et les professionnels. Ainsi, ils jouent un rôle préventif et régulateur permettant d'éviter à la profession et à ses clients nombre de déconvenues et de litiges et d'envoyer des signaux forts au marché sur l'attachement et le sérieux avec lequel la profession, en confiant les problèmes d'éthique à un comité indépendant et compétent, envisage la question des

valeurs morales et du comportement professionnel. Ce comité joue aussi un rôle de soutien aux professionnels qui font face à des situations difficiles où l'éclairage apporté par une structure objective et compétente est de nature à améliorer leur prestation éthique.

Le gouvernement des professions peut s'appuyer sur deux logiques visant la même fin de croissance et d'efficacité durables : soit la régulation par les mécanismes du marché et de l'autorégulation (la sagesse collective en somme) soit la régulation par la réglementation.

Le premier type de régulation repose sur des règles souples, évolutives, sujettes et objet d'un dialogue et de recherche permanents. Son efficacité dépend de la qualité du fonctionnement réel des mécanismes mis en place. Cette logique de régulation repose principalement sur la prévention et l'autorégulation, contrairement à la régulation par la réglementation nécessairement plus rigide et plus marquée par la sanction.

Mais si la première voie nécessite beaucoup de temps pour arriver à maturité, la seconde est plus rapide à mettre en place sans que l'on soit sûr que le résultat réel obtenu sera au niveau des attentes.

Aussi, la gouvernance des professions exige-t-elle le recours à un sage mixage des deux logiques de régulation qui peuvent se compléter dès lors qu'elles s'attachent à la rigueur et au réalisme nécessaires à toute activité de régulation efficace.

Ce qui caractérise une profession, ce sont ses compétences et ses valeurs.

Un des outils permettant de rendre plus effectif la déontologie est la création d'un comité éthique chargé de piloter la mise en œuvre sur le terrain des règles de la déontologie, d'anticiper le développement des risques et de rechercher des solutions appropriées aux litiges ou risques de litiges.

Composé de professionnels et de compétences reconnus et choisis en dehors de la profession, un comité éthique actif et disposant des moyens appropriés nécessaires à son efficacité peut se révéler un outil efficace de régulation et de développement d'une image forte de toute profession. On trouvera dans notre histoire des institutions proches qui avaient fait la preuve de leur efficacité pendant plusieurs siècles. Je veux citer l'amine du marché ou encore Al mouhtasab. Si ces institutions ont disparu, c'est parce qu'elles n'ont pas su s'adapter à l'évolution. Mais la logique de gestion dynamique, pragmatique et proactive, reposant sur le dialogue plus que la confrontation, la prévention et le pilotage préventif plus que la sanction produit toujours des résultats meilleurs.

★ ★ ★ ★ ★

# Titre III

## Autres normes d'éthique comptable

### SOMMAIRE DU TITRE III

Page

# CHAPITRE 1

## Rapport du comptable avec son ordre professionnel

Dans ses rapports avec l'ordre des experts-comptables, le code des devoirs professionnels soumet l'expert-comptable aux règles suivantes :

**1)** Tout professionnel est tenu de payer sa cotisation à l'Ordre. La cotisation est portable et non quérable. Les membres de l'Ordre sont tenus de payer directement au conseil de l'Ordre leur droit d'entrée et leurs cotisations au moment de leur admission. (CDP, article 2)

Les cotisations annuelles doivent ensuite être versées directement au siège du conseil de l'Ordre au plus tard avant la fin du 1er trimestre budgétaire. Sans préjudice des poursuites disciplinaires, toute cotisation non payée dans le délai imparti sera majorée des frais de recouvrement effectivement exposés. (CDP, article 2)

A défaut de règlement dans le délai ainsi imparti, une sommation de payer pourra être adressée aux membres de l'Ordre.

**2)** L'inscription au tableau de l'Ordre comporte l'obligation de payer la cotisation due ainsi que le droit d'entrée.

**3)** Tout professionnel doit informer l'Ordre de tout événement survenant dans sa vie professionnelle. Il doit notamment l'aviser (CDP, article 3) :

- Des poursuites administratives ou judiciaires occasionnées par l'exercice de la profession ;

- De la cessation de son activité et ce par lettre recommandée avec accusé de réception.

**4)** En cas de suspension volontaire, le professionnel doit fournir la preuve de clôture de ses dossiers ou de leur transmission à d'autres confrères.

**5)** En cas d'empêchement d'exercice de la fonction par mesure disciplinaire ou pour toute autre raison, et s'il est saisi, le Conseil de l'Ordre désigne le ou les confrères, appelés administrateurs provisoires chargés, sous réserve de l'acceptation des clients intéressés et des confrères désignés, de poursuivre l'exécution des missions en cours. (CDP, article 13)

Dans le cas contraire, le Président de la chambre de discipline peut désigner d'office une ou plusieurs personnes inscrites au tableau de l'Ordre pour continuer l'exercice des missions en cours. (CDP, article 13)

Le ou les membres administrateurs provisoires ont droit aux honoraires correspondant aux travaux qu'ils ont exécutés pendant la durée de la suspension. (CDP, article 13)

**6)** Tout membre de l'Ordre signataire d'une convention de rachat de clientèle doit informer le conseil de l'Ordre de ladite convention dans les trente jours, suivant sa signature ou son entrée en application. (CDP, article 14)

**7)** Le Commissaire aux Comptes doit notifier sa nomination à l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie par lettre recommandée avec accusé de réception dans un délai de 10 jours à compter de la date de son acceptation. (CDP, article 17)

# CHAPITRE 2

# Rapport des comptables entre eux

Dans ses rapports avec ses confrères, le comptable doit observer de façon stricte et absolue les règles de courtoisie professionnelle.

## Section 1. Règles de droit tunisien

**1)** Le comportement des confrères entre eux doit correspondre à l'esprit de confraternité. (CDP, article 4)

Les membres de l'Ordre se doivent assistance et courtoisie réciproques. Ils doivent s'abstenir de tous propos malveillants, de tous écrits publics ou privés, de toutes démarches, de proposer des offres de services non commandés et d'une façon générale, de toutes manœuvres susceptibles de nuire à la situation de leurs confrères et à la profession. Lorsqu'un désaccord d'ordre professionnel surgit entre deux ou plusieurs confrères, ces derniers doivent tenter de le résoudre à l'amiable, le soumettre au président du conseil ou à défaut, saisir la Commission des conflits qui doit siéger dans le mois. Toute dénonciation non fondée, susceptible de porter préjudice professionnel au confrère directement ou indirectement, constitue une faute. (CDP, article 4)

**2)** Dans tous les cas où ils sont interrogés en matière disciplinaire, les membres de l'Ordre sont tenus de révéler tous les faits, utiles à l'instruction, parvenus à leur connaissance sous réserve du secret professionnel. (CDP, article 4)

**3)** Il est interdit à un expert-comptable qui a vendu la clientèle à un confrère de lui faire concurrence en détournant la clientèle vendue par des méthodes déloyales. (CDP, article 11)

**4)** L'Expert-comptable appelé par un client en remplacement d'un confrère ne doit accepter la mission qui lui est proposée qu'à condition de (CDP, article 12) :

- S'être assuré que la demande du client n'est pas motivée par le désir de se soustraire à une exacte application de la loi et de la réglementation en vigueur ;

- Avoir informé, par lettre recommandée avec accusé de réception, son confrère de la sollicitation dont il est l'objet. Une copie sera adressée au conseil de l'Ordre.

**5)** Le commissaire aux comptes appelé par un client en remplacement d'un confrère ne doit accepter la mission qui lui est proposée qu'à condition de (CDP, article 18) :

- S'être assuré que la demande du client n'est pas motivée par le désir de se soustraire à une exacte application de la loi et des règlements.

- Avoir informé son confrère par lettre recommandée avec accusé de réception de la sollicitation dont il est l'objet.

En outre, il doit s'abstenir de toutes critiques d'ordre personnel à l'égard de son prédécesseur et avoir obtenu, avant l'entrée en fonction, la justification du paiement des honoraires dus à celui-ci. (CDP, article 18)

Dans le cas d'une proposition de désignation d'un commissaire pour prendre la suite d'un confrère révoqué, le nouveau commissaire aux comptes pressenti doit décliner l'offre s'il estime que la révocation de son prédécesseur est abusive.

**Conséquences concrètes de la révélation des faits délictueux sur la poursuite de la mission du commissaire aux comptes :**

Il conviendrait de relever l'apparente incohérence entre l'obligation de maintien en mission d'un commissaire aux comptes ayant été amené à procéder à une révélation et l'obligation de principe de conduire la mission avec une objectivité irréprochable ? Peut-on réellement maintenir une perception d'objectivité et de non partis pris après une révélation ?

La pratique enseigne que ce serait plutôt improbable car une révélation équivaut dans sa perception concrète et collective dans le milieu des affaires à une véritable déclaration d'hostilité !

Dans le cas où le nouveau commissaire est désigné à la suite de la fin du mandat de son prédécesseur, il doit se renseigner auprès de la société sur les motifs ayant amené le conseil d'administration à ne pas proposer le renouvellement du mandat du prédécesseur.

Il appartient au nouveau commissaire aux comptes, après en avoir informé les dirigeants de la société contrôlée, de prendre contact avec son prédécesseur pour lui demander les raisons du non renouvellement de sa mission. Il s'assure notamment que le non renouvellement n'a pas pour but d'échapper à l'application des diligences par le prédécesseur.

## Section 2. Code d'éthique de l'IFAC

### Acceptation de nouvelles missions

Le développement des activités d'une entreprise conduit fréquemment à la création de filiales ou de succursales dans des pays où un professionnel comptable en place n'exerce pas. Le client ou le professionnel comptable en place, avec l'accord du client, peut demander à un professionnel pressenti qui exerce dans ce pays de rendre les services professionnels nécessaires pour mener à bien la mission. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.1)

Les missions référées peuvent également porter sur des services spécifiques ou spécialisés. L'étendue des services rendus par les professionnels comptables libéraux ne cesse de s'accroître et l'importance des connaissances nécessaires exige souvent des compétences spécialisées. Comme les professionnels comptables libéraux ne peuvent pas acquérir des connaissances ou une expérience spécifique dans tous les domaines comptables, certains ont considéré qu'il n'était ni opportun, ni souhaitable de réunir au sein de leur cabinet toutes les connaissances spécialisées requises. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.2)

**Un professionnel comptable libéral ne doit accomplir que les tâches pour lesquelles ce professionnel s'estime compétent.** Il est donc essentiel, pour la profession en général et pour les clients en particulier, que les professionnels comptables libéraux soient incités à solliciter l'avis de spécialistes compétents. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.3)

Un professionnel comptable en place n'ayant pas la compétence dans un domaine particulier peut être toutefois réticent à référer un client à un autre confrère, par crainte de perdre ce client. Les clients risquent alors d'être privés des conseils qu'ils sont en droit d'attendre. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.4)

Les souhaits du client doivent être déterminants dans le choix de leurs conseils, qu'ils possèdent ou non des compétences spécialisées. C'est pourquoi un professionnel comptable libéral ne doit pas limiter de quelque manière que ce soit la liberté de choix du client de s'adresser à un autre professionnel et doit, le cas échéant, l'inciter à le faire. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.5)

Les services ou les conseils d'un professionnel comptable libéral possédant des compétences particulières peuvent être sollicités dans l'un ou l'autre des cas suivants (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.6) :

**(a)** par le client

(*i*) après discussion et consultation préalables avec le professionnel comptable en place ;

(*ii*) sur demande ou recommandation spécifique du professionnel comptable en place ;

(*iii*) sans consultation avec le professionnel comptable en place ; ou

**(b)** par le professionnel comptable en place, sous réserve du strict respect du secret professionnel.

Lorsque les services ou les conseils d'un professionnel comptable libéral sont sollicités, il convient de déterminer si le client potentiel entretient des relations continues avec un professionnel comptable en place.

**<u>Cas où le professionnel comptable en place continue de rendre des services</u>**

Le professionnel pressenti doit limiter ses services à la mission spécifique référée par le professionnel comptable en place ou reçue du client, sauf si ce dernier formule des demandes particulières. Le professionnel pressenti est donc tenu de favoriser la poursuite des relations entre le professionnel comptable en place et son client et ne doit pas critiquer les services rendus par son confrère sans lui donner l'occasion de fournir toutes les explications nécessaires. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.8)

Un professionnel pressenti sollicité par le client pour une mission d'une nature bien différente de celle accomplie par le professionnel comptable en place ou de celle référée à l'origine par le professionnel comptable en place ou demandée par le client doit interpréter cette demande comme une demande séparée de prestation de services ou de conseils. Avant d'accepter des missions de cette nature, le professionnel pressenti doit informer le client de l'obligation professionnelle de communiquer avec le confrère et doit le faire immédiatement, de préférence par écrit, en précisant la démarche du client et la nature générale de sa demande, ainsi qu'en sollicitant toutes les informations pertinentes éventuellement nécessaires pour mener à bien la mission. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.9)

Il arrive parfois que le client demande instamment de ne pas informer le professionnel comptable en place. Le professionnel pressenti doit alors décider si les raisons du client sont recevables. En l'absence de circonstances particulières, la simple réticence du client n'est pas une raison valable. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.10)

Le professionnel pressenti doit (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.11) :

**(a)** se conformer aux instructions reçues du professionnel comptable en place ou du client, dans la mesure où elles ne sont pas contradictoires avec des exigences légales ou d'autres obligations ;

**(b)** garantir, dans la mesure du possible, que le professionnel comptable en place est tenu informé de la nature générale des services professionnels rendus.

Lorsque deux professionnels comptables libéraux ou plus rendent des services professionnels au même client, il suffit parfois, en fonction de la nature des services, d'informer uniquement le professionnel comptable qui a le leadership de la mission. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.12)

Le cas échéant, le professionnel comptable en place, parallèlement aux instructions données pour la mission, doit conserver des relations avec les professionnels pressentis et coordonner avec eux les travaux demandés. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.13)

Lorsque l'opinion d'un professionnel comptable autre que le professionnel comptable en place est sollicitée sur l'application de principes comptables, de normes d'audit, de rapport ou autres relatifs à des circonstances ou à des transactions particulières, le professionnel comptable en place doit veiller à ce que son opinion n'influence pas exagérément le jugement et l'objectivité de l'autre professionnel. Une opinion basée sur des éléments partiels ou des faits tronqués peut être préjudiciable au professionnel pressenti si cette opinion est contestée ou si le professionnel pressenti est par la suite nommé dans l'entreprise. C'est pourquoi un professionnel comptable doit s'efforcer de minimiser les risques de donner des conseils inadaptés en veillant à ce que les informations pertinentes lui soient fournies. Lorsque, dans les circonstances susmentionnées, une opinion est sollicitée, le professionnel comptable en place doit en être informé. Il est important que le professionnel comptable en place, avec l'autorisation du client, remette au professionnel pressenti toutes les informations pertinentes demandées sur le client. Sous réserve de l'accord du client, le professionnel pressenti doit également fournir une copie du rapport final au professionnel comptable en place. Si le client s'oppose à cette communication, la mission doit en général être refusée. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.14)

**<u>Cas de remplacement d'un professionnel comptable libéral</u>**

L'entreprise a le droit intangible de choisir ses conseils et de les remplacer à son gré. S'il est essentiel de défendre les intérêts légitimes de l'entreprise, il est tout aussi important qu'un professionnel comptable libéral sollicité pour remplacer un autre professionnel puisse déterminer s'il existe des raisons professionnelles justifiant de ne pas accepter la mission. Cette exigence implique une communication directe avec le professionnel comptable en place. En l'absence de demande spécifique, le professionnel comptable en place ne doit cependant pas fournir spontanément des informations sur les affaires du client. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.15)

Cette communication permet à un professionnel comptable libéral d'évaluer d'une part si les circonstances dans lesquelles le changement de nomination est proposé sont telles que la mission peut être acceptée et d'autre part si la mission peut être menée. En outre, elle contribue à préserver des relations confraternelles qui doivent prévaloir entre tous les professionnels comptables libéraux dont les clients attendent des conseils et une assistance. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.16)

Les facteurs suivants déterminent dans quelle mesure un professionnel comptable en place peut discuter des affaires du client avec un professionnel pressenti (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.17) :

**(a)** si le client a donné son autorisation et/ou ;

**(b)** si les exigences légales ou les règles d'éthique relatives à cette divulgation d'informations sur les affaires du client, qui peuvent varier d'un pays à l'autre, le permettent.

Le professionnel comptable pressenti doit traiter avec la plus grande confidentialité les informations fournies par le professionnel comptable en place et leur prêter la plus grande attention. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.18)

Les informations fournies par le professionnel comptable en place peuvent par exemple indiquer que les raisons invoquées par le client pour justifier son remplacement ne correspondent pas à la réalité. Elles peuvent révéler que la proposition de remplacement est motivée par le fait que les professionnels comptables en place sont restés fidèles à leurs principes et ont accompli correctement leurs obligations, malgré une opposition ou une dissimulation sur une question ayant suscité des différences importantes d'opinion sur des principes ou des pratiques avec le client. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.19)

La communication entre les parties a donc pour objectifs (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.20) :

**(a)** D'empêcher un professionnel comptable libéral d'accepter sa nomination lorsque tous les faits pertinents ne sont pas connus.

**(b)** De protéger les actionnaires minoritaires qui ne sont pas forcément informés de toutes les circonstances motivant la proposition de remplacement.

**(c)** De défendre les intérêts du professionnel comptable en place lorsque la proposition de remplacement résulte de son respect scrupuleux d'agir en tant que professionnel indépendant ou vise à enfreindre cette obligation.

Avant d'accepter une nomination impliquant la prestation de services professionnels récurrents jusqu'alors rendus par un autre professionnel comptable libéral, le professionnel pressenti doit (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.21) :

**(a)** Déterminer si le client potentiel a informé le professionnel comptable en place de son intention de le remplacer et l'a dûment autorisé, de préférence par écrit, à discuter librement et sans limite de ses affaires avec le professionnel pressenti.

**(b)** Si la réponse du client potentiel est satisfaisante, solliciter l'autorisation de communiquer avec le professionnel comptable en place. Si cette autorisation est refusée ou si l'autorisation mentionnée au point a) ci-dessus n'est pas donnée, le professionnel pressenti doit, en l'absence de circonstances exceptionnelles et d'autres moyens permettant d'obtenir les assurances nécessaires, refuser sa nomination.

**(c)** Lorsque cette autorisation est donnée, demander au professionnel comptable en place, de préférence par écrit :

(*i*) de fournir toutes informations sur les raisons professionnelles qui lui interdiraient d'accepter sa nomination ;

(*ii*) de fournir toutes les informations nécessaires pour lui permettre de prendre sa décision.

Le professionnel comptable en place, à réception des demandes de communiquer avec le comptable pressenti, doit rapidement (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.22) :

**(a)** Répondre, de préférence par écrit, en indiquant s'il existe des raisons professionnelles qui interdiraient au professionnel pressenti d'accepter sa nomination.

**(b)** Si de telles raisons existent ou si d'autres informations doivent être portées à sa connaissance, s'assurer que le client a autorisé la divulgation de ces informations au professionnel pressenti. Si l'autorisation est refusée, le professionnel comptable en place doit en informer le professionnel pressenti.

**(c)** Une fois l'autorisation reçue du client, communiquer toutes les informations dont le professionnel pressenti a besoin pour pouvoir décider d'accepter ou non la mission et aborder librement avec le professionnel pressenti toutes les questions importantes concernant sa nomination.

Si le professionnel pressenti ne reçoit pas, dans un délai raisonnable, une réponse du professionnel comptable en place et s'il n'y a aucune raison de penser que des circonstances exceptionnelles entourent la proposition de remplacement, le professionnel pressenti doit s'efforcer de communiquer avec le professionnel comptable

en place par d'autres moyens. Si ces tentatives échouent, le professionnel pressenti adressera un nouveau courrier, indiquant qu'il n'existe à ses yeux aucune raison professionnelle justifiant le refus de sa nomination et que celle-ci sera acceptée. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.23)

Une fois le remplacement effectué, le professionnel comptable en place doit remettre rapidement au professionnel comptable qui l'a remplacé tous les livres et documents du client et en aviser le client, sauf si le professionnel comptable en place est légalement habilité à les conserver. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.25)

Certaines organisations qui sont soumises à des exigences législatives ou autres peuvent lancer des appels d'offres ou des offres à soumission, concernant des services professionnels. En réponse à une adjudication publique ou à une demande spontanée de soumission ou d'appel d'offres, un professionnel comptable libéral doit, si la nomination peut conduire au remplacement d'un autre professionnel comptable libéral, indiquer dans sa soumission ou son offre de services que l'acceptation est subordonnée à la possibilité de contacter son prédécesseur afin de se renseigner sur l'existence ou non de raisons professionnelles justifiant le refus d'accepter la mission. Si la soumission ou l'offre est retenue, le professionnel comptable en place doit alors être contacté. (Code d'éthique de l'IFAC, § 13.26)

# CHAPITRE 3

## Rapport des comptables avec l'administration publique

Les membres de l'Ordre sont indépendants des administrations publiques, mais ils doivent entretenir avec elles des rapports courtois et agir en toute loyauté dans leurs relations professionnelles avec leurs représentants. (CDP, article 6)

De son côté, l'administration publique doit avoir tous les égards dans ses rapports avec les citoyens en général et avec les professionnels comptables en particulier pour les services qu'ils rendent à la communauté nationale et à l'Etat.

# CHAPITRE 5

# Résolution de conflits d'ordre professionnel

## Section 1. Règles de droit tunisien

Aux termes de l'article 3 du code des devoirs professionnels, tout expert-comptable inscrit à l'Ordre doit informer l'Ordre des poursuites administratives ou judiciaires occasionnées par l'exercice de sa profession.

L'article 4 du même code dispose que «lorsqu'un désaccord d'ordre professionnel surgit entre deux ou plusieurs confrères, ces derniers doivent tenter de le résoudre à l'amiable, le soumettre au Président du conseil ou à défaut, saisir la commission des conflits qui doit siéger dans le mois. Toute dénonciation non fondée, susceptible de porter préjudice professionnel au confrère directement ou indirectement, constitue une faute.

## Section 2. Code d'éthique de l'IFAC

Les professionnels comptables sont périodiquement confrontés à des situations qui impliquent des conflits d'ordre professionnel. Ces conflits surviennent dans de très nombreuses circonstances, allant du dilemme relativement banal au cas extrême de fraude et d'autres activités illégales. Il est impossible de dresser la liste complète des situations susceptibles de générer des conflits d'intérêt. Le professionnel comptable doit être en permanence attentif aux facteurs qui donnent naissance à ces conflits. Il convient de souligner qu'une différence d'opinion sincère entre un professionnel comptable et une autre partie n'est pas en soi un problème d'éthique. Toutefois, les faits et circonstances doivent être analysés au cas par cas par les parties concernées. (Code d'éthique de l'IFAC, § 2.1)

Il existe toutefois des circonstances particulières dans lesquelles les responsabilités d'un professionnel comptable peuvent être en conflit avec des exigences internes ou externes notamment (Code d'éthique de l'IFAC, § 2.2) :

- Un supérieur, directeur, administrateur ou associé peut exercer des pressions. Des relations familiales ou personnelles peuvent également générer des pressions. Il convient de décourager toute relation ou tout intérêt susceptible de menacer, d'influencer négativement ou de nuire à l'intégrité du professionnel comptable.

- Le professionnel comptable peut se voir demander d'agir à l'encontre de normes techniques et/ou professionnelles.

- Un dilemme peut survenir entre les exigences d'un supérieur et l'application des normes techniques ou professionnelles.

- Un conflit d'intérêt peut se produire lorsque la publication d'informations trompeuses peut avantager l'employeur ou le client et favoriser ou défavoriser le professionnel comptable.

Dans l'application des règles d'éthique, les professionnels comptables peuvent se heurter à des difficultés pour identifier un comportement contraire à l'éthique ou pour résoudre un conflit d'ordre professionnel. Lorsque des problèmes d'éthique sérieux se posent, les professionnels comptables doivent suivre les politiques établies de l'organisation qui les emploie pour trouver une solution à ces conflits. Si ces politiques ne permettent pas d'y remédier, il convient d'envisager la démarche suivante (Code d'éthique de l'IFAC, § 2.3) :

- Examiner le conflit avec le supérieur direct. Si l'intervention du supérieur direct ne permet pas de résoudre le problème et si le professionnel comptable décide de s'adresser à l'échelon hiérarchique supérieur, le supérieur direct doit être notifié de cette décision. S'il s'avère que le supérieur est impliqué dans le conflit, le professionnel comptable doit soumettre le problème à l'échelon hiérarchique plus élevé. Si le supérieur direct est le Président Directeur Général (ou équivalent), l'échelon supérieur peut être le Comité de Direction, le Conseil d'administration, les Administrateurs, le Comité de Gestion des associés ou les Actionnaires.

- Solliciter l'avis confidentiel d'un conseiller indépendant ou de l'ordre professionnel concerné pour connaître les actions possibles.

- Si le conflit d'intérêt perdure après avoir épuisé tous les recours internes, le professionnel comptable peut, en dernier ressort, ne pas avoir d'autres choix pour des questions graves (fraude par exemple) que de démissionner et de remettre une lettre circonstanciée au représentant concerné de l'organisation qui l'emploie ou sollicite ses services.

De plus, les législations de certains pays peuvent contenir des règlements ou des normes professionnelles qui prévoient l'obligation de révéler certaines questions graves à une autorité externe. (Code d'éthique de l'IFAC, § 2.4)

Tout professionnel comptable occupant un poste de direction doit s'assurer que des politiques en matière de résolution des conflits d'ordre professionnel sont établies au sein de son organisation. (Code d'éthique de l'IFAC, § 2.5)

Les instituts membres doivent veiller à mettre en place des procédures pour donner à leurs membres confrontés à des conflits d'ordre professionnel des conseils confidentiels. (Code d'éthique de l'IFAC, § 2.6)

# CHAPITRE 6

# Fonds reçus en dépôt ou gérés pour le compte des clients

## Section 1. Règles de droit tunisien

En droit tunisien, hors le cas des missions judiciaires (exécutées sur ordre et sous le contrôle de l'autorité judiciaire), il est en principe interdit aux experts-comptables de recevoir et gérer des dépôts pour le compte des clients. En effet, une telle opération les placerait en position d'agent d'affaires que l'article 11 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988 interdit aux membres de l'Ordre des Experts-Comptables.

Le comptable qui agit en liquidateur (1) encourt les peines prévues par l'article 297 du code pénal relatif à l'abus de confiance qualifié s'il ne dépose pas à la caisse des dépôts et consignations, dans un délai d'un mois à compter de la clôture de la liquidation, les sommes dues à des associés ou à des créanciers et non réclamées par eux.

## Section 2. Code d'éthique de l'IFAC

Lorsque la législation l'autorise, tels dans les cas de missions judiciaires sous contrôle du juge, un professionnel comptable libéral qui détient des fonds appartenant à des tiers doit (Code d'éthique de l'IFAC, § 12.2) :

**(a)** conserver ces fonds séparément de ses fonds propres ou ceux de son cabinet ;

**(b)** utiliser ces fonds uniquement aux fins auxquelles ils sont destinés ;

**(c)** avoir la possibilité, en permanence, de justifier de la représentation des fonds à toute personne habilitée à exiger cette justification.

---

(1) La fonction de liquidateur devrait faire l'objet d'un avis officiel de l'Ordre des Experts-Comptables en raison de sa compatibilité pouvant faire l'objet de polémique avec l'exercice de la profession d'expert-comptable. Il convient, toutefois, de noter que la plupart des organisations professionnelles n'interdisent pas certaines activités de liquidation telles les missions de syndic de faillite.

**(d)** les déposer éventuellement à la caisse des dépôts et consignation dans les délais impartis.

Un professionnel comptable libéral doit ouvrir un ou plusieurs comptes bancaires destinés à enregistrer les fonds des clients. (Code d'éthique de l'IFAC, § 12.3)

Les fonds reçus de clients par un professionnel comptable libéral doivent être déposés sans délai sur un compte séquestre ou, s'ils sont sous la forme de valeurs mobilières ou de titres convertibles en argent, être protégés contre toute utilisation non autorisée. (Code d'éthique de l'IFAC, § 12.4)

Les fonds ne peuvent être retirés du compte séquestre que sur instruction de l'autorité compétente.

Les honoraires dus par un client peuvent être prélevés sur les fonds reçus de ce dernier, à condition que l'autorité compétente et éventuellement le client approuvent ce prélèvement, après avoir été informé du montant des honoraires.

Les paiements effectués à partir d'un compte séquestre ne doivent pas dépasser le solde du compte. (Code d'éthique de l'IFAC, § 12.7)

Lorsqu'il apparaît probable que les fonds reçus du client resteront sur le compte séquestre pendant une période de temps significative, le professionnel comptable libéral pourrait, avec l'accord de l'autorité compétente et éventuellement du client, placer cet argent sur un compte rémunéré dans un délai raisonnable au profit du client.

Tous les intérêts générés par les fonds reçus en dépôt des clients doivent être crédités au compte séquestre au profit du client. (Code d'éthique de l'IFAC, § 12.9)

Les professionnels comptables libéraux doivent tenir une comptabilité spéciale leur permettant de justifier à tout moment de l'emploi des fonds reçus en dépôt des clients en général et de ceux de chaque client en particulier. Un relevé de compte doit être fourni au client et/ou l'autorité compétente au moins une fois par an.

★★★★★

Exercices

# Exercices d'application

**Page**

★★★★★

# Sujets d'entraînement

Exercices

**Sujet 1 :** Définir l'éthique et la déontologie.

**Sujet 2 :** Pourquoi l'économie a-t-elle besoin de morale ?

**Sujet 3 :** L'éthique est-elle une mode éphémère ou une nouvelle mutation profonde ? Etayer votre réponse par des exemples pertinents.

**Sujet 4 :** En quoi, la visée utilitariste peut-elle pervertir l'éthique ?

**Sujet 5 :** Quelle est la place de l'éthique dans le CPA exam (Certified Public Accountant exam ou licence d'expertise comptable U.S) tant sur le plan du comportement de l'étudiant qu'en tant que matière à l'examen ?

**Sujet 6 :** Présenter deux exemples qui démontrent que les considérations éthiques rejoignent l'efficacité.

**Sujet 7 :** Le délit d'initié.

**Sujet 8 :** Définir les termes suivants :

- équité
- loyauté
- honnêteté
- objectivité
- confidentialité
- intégrité
- humilité
- égalité

**Sujet 9 :** Comment peut-on expliquer, au plan psychologique, que certaines personnes aiment diffuser les mauvaises nouvelles des autres et projettent toujours un avenir catastrophique ?

**Sujet 10 :** Certains soutiennent qu'on ne peut pas changer une personne à partir de 20 ans. En matière de comportement, tout se joue dans l'enfance : Ceux qui n'ont pas reçu une éducation morale adéquate dans leur enfance ne restent dans le droit chemin que par la contrainte et le contrôle.

**Sujet 11 :** Citer 5 "éyets" du coran applicables à l'éthique des affaires.

**Sujet 12 :** Pourquoi une profession a-t-elle besoin de définir sa mission et sa vision ? Présenter un exemple concret du projet professionnel (document qui définit la mission et la vision de la profession) de l'un des ordres des experts-comptables dans le monde.

**Sujet 13 :** Présenter de façon sommaire le code de conduite professionnelle de l'AICPA (Ordre des experts-comptables U.S).

**Sujet 14 :** Présenter «Transparency International».

**Sujet 15 :** L'éthique et le contrôle interne.

**Sujet 16 :** Exposer les déterminismes d'une éthique décadente.

**Sujet 17 :** Les modèles, (type de professionnels de référence) dans le comportement éthique.

**Sujet 18 :** Comment décompte-t-on le degré de parenté ?

**Sujet 19 :** Expliquer, de façon succincte, le rapport entre l'éthique comptable et **chacun** des thèmes suivants :

- La compétence.
- L'éducation permanente.
- Le jugement professionnel.
- Le marketing professionnel.

**Sujet 20 :** Quelles pourraient être les conséquences lorsque le marché réel ne favorise pas l'éthique ?

**Sujet 21 :** Que peut-on suggérer à l'ordre des experts-comptables pour améliorer le respect de l'éthique par les professionnels, aider à la résolution des litiges éthiques éventuels et améliorer l'image de la profession dans ce domaine ?

**Sujet 22 :** Que pensez-vous de ceux qui prétendent que «l'éthique n'appartient qu'au domaine des idées, l'homme est incapable de la traduire en actes» !

**Sujet 23 :** La validation des acquis d'expérience (VAE).

**Sujet 24 :** Définir les compétences essentielles du dirigeant de cabinet d'expertise comptable dans le contexte de la nouvelle économie.

**Sujet 25 :** Inventorier et définir les composantes des compétences en suivant la structure suivante :

**I.** Aptitudes

**II.** Capacités et habiletés

**III.** Connaissances

**IV.** Caractéristiques physiques

**V.** Valeurs et qualités morales

**VI.** Recherche d'efficacité

★ ★ ★ ★ ★

Exercices

# Minis-cas

**Mini-cas 1 :** Vous avez obtenu le certificat de révision comptable, voici maintenant 3 ans. Le directeur financier d'une importante entreprise cliente du cabinet où vous effectuez votre stage depuis le début craint que votre maître de stage l'abandonne après que le dirigeant de la société ait changé.

Il vous suggère de quitter le cabinet pour vous mettre à votre compte pour vous confier la même mission. Il vous garantie qu'il en informera lui même votre maître de stage.

Analysez la situation et dites quelle sera votre décision ?

**Mini-cas 2 :** Vous êtes amené à vous déplacer chez les clients du cabinet d'expertise comptable où vous effectuez votre stage. Vous avez à définir votre attitude dans les situations suivantes :

*Client 1 :* Le comptable salarié de l'entreprise est très mécontent. Il vous fait confiance et vous met dans ses confidences. Il n'arrête pas de dénigrer son employeur.

*Client 2 :* La comptable nouvellement recrutée, jeune et belle, cherche à vous séduire (ou l'inverse). Vos travaux de contrôle vous ont amené à découvrir qu'elle a d'importantes lacunes professionnelles.

*Client 3 :* Vous êtes en séance de travail chez le client 1 quand votre assistant vous appelle au téléphone pour discuter de la situation du client 3.

**Mini-cas 3 :** Vous étiez lié à un ami. Pour différentes raisons, vous n'êtes plus du tout amis. La rupture vous fait très mal, vous connaissez beaucoup de choses qui peuvent le gêner.

Une troisième personne qui ne porte pas votre ancien ami à cœur ne cesse de le dénigrer en votre présence et vous félicite d'avoir rompu cette relation.

Quelle sera votre attitude ?

**Mini-cas 4 :** Vous étiez salarié d'une entreprise qui vous a congédié sec et sans aménagement. Cette entreprise est en difficultés sans que cela ne soit public.

Dans vos différentes discussions, les personnes de tout genre (amis, intervieweurs d'embauche, etc...) vous adressent de nombreuses questions sur les raisons de votre départ et la situation de l'entreprise. Comment répondez-vous ?

**Mini-cas 5 :** Vous êtes en train d'examiner les possibilités de collaboration avec un client. La discussion s'engage à bâton rompu et dérape petit sur des questions tristes, inquiétantes et désagréables. Que faites-vous ?

**Mini-cas 6 :** Nouveau stagiaire dans un cabinet prestigieux de la place, Ali est un stagiaire comblé.

Il n'arrête pas de dire du bien de son maître de stage et des entreprises clientes en ventant leur profitabilité et leur efficacité.

**Mini-cas 7 :** Pour convaincre un nouveau client, un expert-comptable utilise comme argumentaire des exemples nominatifs et quantifiés d'entreprises pour lesquelles il travaille et qui sont satisfaites de ses services.

**Mini-cas 8 :** Monsieur Ali est un expert-comptable d'une extrême timidité. Il ne sait jamais dire non. Néanmoins, lorsqu'il se trouve en situation gênante, il observe une attitude neutre.

**Mini-cas 9 :** Un homme d'affaires devenu subitement milliardaire. Il rachète beaucoup d'entreprises qu'il déclare gérer de façon transparente.

Il vous propose un ensemble de missions d'assistance qui le place en tête des clients de votre cabinet avec une part relative représentant 80% du chiffre du cabinet.

**Mini-cas 10 :** Vous êtes commissaire aux comptes dans une société. Vous avez certifié les états financiers sans réserve. Vous recevez un appel téléphonique d'un investisseur qui vous demande de confirmer votre certification et vous dit «en fait, si je décide d'augmenter ma participation dans cette société, c'est parce que je vous fait confiance».

**Mini-cas 11 :** Une entreprise, qui réalise des marchés au profit des entreprises publiques et privées, a établi un code d'éthique où elle interdit strictement aux vendeurs toute pratique de corruption de tiers. Le code signé par chaque vendeur dit clairement que si un vendeur ou tout autre cadre est impliqué dans une affaire de corruption, il est clair que l'entreprise ne le soutiendra pas.

Corrélativement, l'entreprise fixe des objectifs très élevés de vente pour chaque vendeur. Chaque vendeur qui n'emporte pas un montant de marchés au niveau des objectifs de chiffres qui lui sont fixés peut être viré.

**Mini-cas 12 :** Vous êtes stagiaire dans un cabinet. Un chef d'entreprise importante demande votre avis sur le cabinet où vous effectuez votre stage pour lui confier une mission d'assistance comptable et fiscale.



**Mini-cas 13 :** Vous venez de décrocher votre diplôme d'expert-comptable. Lié d'amitié forte avec deux nouveaux diplômés, ils vous proposent de monter un cabinet de groupe.

**Mini-cas 14 :** Une importante entreprise de réalisation des travaux enregistre accidentellement un gros déficit en raison de la réalisation d'un marché faisant appel à un nouveau savoir faire qu'elle n'avait pas.

Le secteur dans lequel évolue l'entreprise est considéré à fort risque après le dépôt de bilan de l'entreprise leader.

Vous assistez au débat suivant qui se déroule en conseil en présence du commissaire aux comptes :

- Le Président : Il nous faudra trouver une solution pour réduire le déficit affiché, sinon les banques vont lâcher.

- Un administrateur : Monsieur le commissaire aux comptes pourra certainement nous sortir de l'impasse.

- Le Président : Nous avons constaté à l'analyse de la structure du déficit qu'il se compose de :

  • 800 MD de déficit d'exploitation.

  • 800 MD de constitution de provisions pour risques.

- Un administrateur : Il me semble que la solution puisse être trouvée en dotant la provision par prélèvement sur les réserves comme l'autorise la nouvelle norme sur la correction des erreurs fondamentales sauf que l'on débitera un compte de réserve par le crédit du compte de provisions pour risques.

- Le CAC : Je ne pourrai accepter cette solution que si elle fait l'objet d'une décision au conseil à l'unanimité.

Trois ans après, l'entreprise est prospère et cette histoire est présentée comme une anecdote.

**Mini-cas 15 :** Un professionnel s'adresse souvent à ses confrères en leur disant «on dit que - يقولو» sans jamais vouloir dévoiler ses sources pour leurs rapporter des propos désagréables qui les concernent.

**Mini-cas 16 :** Expert-comptable, vous êtes appelé à représenter un contribuable en contrôle fiscal.

Après examen des éléments du dossier, vous êtes convaincu de la justesse du redressement proposé. Vous le dites à votre client qui vous demande de faire semblant de ne pas être d'accord.

**Mini-cas 17 :** Un vérificateur fiscal laisse courir le bruit qu'il compte infliger un redressement très élevé à l'entreprise qu'il est chargé de contrôler.

**Mini-cas 18 :** Etudiant en expertise comptable, vous rencontrez les situations suivantes :

**Situation 1 :** Profitant de la distraction du professeur surveillant, votre camarade vous demande de lui dévoiler votre réponse à l'examen pour vous copier.

**Situation 2 :** Votre camarade vous demande de copier votre préparation des travaux dirigés juste avant l'entrée en séance.

**Situation 3 :** Vous êtes chargé de réaliser un travail en groupe de 4 personnes. Une personne du groupe refuse de faire le moindre effort.

**Situation 4 :** Un de vos camarades est fâché parce que vous ne lui dites jamais bonjour.

**Situation 5 :** Vous constatez qu'un de vos camarades qui prétend négliger les préparations travaille dur mais en cachette.

**Situation 6 :** Un de vos camarades cache les ressources documentaires qu'il utilise pour des recherches que vous êtes appelés à faire.

**Situation 7 :** Vous cherchez un livre dans la bibliothèque :

**1-** Vous ne trouvez pas le livre ; Un professeur l'a emprunté depuis un an et l'utilise pour son cours sans le dire.

**2-** Vous trouvez le livre avec des pages arrachées.

**3-** Vous empruntez le livre.

**Situation 8 :** Vous rédigez votre mémoire de maîtrise. Vous êtes tenté d'occulter vos références bibliographiques car si vous faites tous les renvois, vos emprunts représentent 90% du mémoire.

**Situation 9 :** Vous avez la flemme et vous passez par une période sans envie de travailler. Ayant beaucoup d'influence sur un groupe d'étudiants, vous êtes tenté de les pousser vers la paresse en se disant que vous aurez le temps de vous rattraper.

**Mini-cas 19 :** Vous avez formulé un conseil fiscal à un de vos clients qui trouve le conseil excellent et, par conséquent, votre image avec ce client est au zénith.

Quelque temps après, vous découvrez une doctrine administrative qui apporte des doutes ou du moins une incertitude quant à la validité de votre conseil.

**Mini-cas 20 (AICPA) :** Est-ce que l'indépendance de l'auditeur sera affectée quand un employé ou un partenaire accepte un cadeau de la part du client ?

**Mini-cas 21 (AICPA) :** Est-ce que l'indépendance d'un auditeur sera affectée quand il adhère à une association professionnelle cliente ?

**Mini-cas 22 (AICPA) :** Un expert-comptable a fourni des services étendus de conseil pour un client. Dans ce contexte, il a assisté au conseil d'administration, a interprété les états financiers, présenté les prévisions et d'autres analyses et a donné son avis concernant des plans de développement potentiels, et concernant des relations bancaires. Est-ce que l'indépendance de cet expert est entachée dans ces circonstances ?

**Mini-cas 23 (AICPA) :** On propose à un expert de l'investir des fonctions suivantes pour un comité de créanciers dans le contrôle de la société débitrice en liquidation non judiciaire :

**a)** Signer ou cosigner des chèques émis par la société débitrice,

**b)** Signer ou cosigner des bons de commande qui dépassent les montants minimum établis,

**c)** Exercer un contrôle afin de s'assurer de la conformité des opérations avant l'engagement.

**Mini-cas 24 (AICPA) :** En cours de l'exécution d'une mission d'audit, un salarié du cabinet participant à la mission peut se faire offrir un emploi par le client ou peut demander un travail chez le client. Quelles sont les implications de ces actions ?

**Mini-cas 25 (AICPA) :** Un expert-comptable possède un intérêt commun dans une résidence secondaire avec un responsable, dirigeant ou l'actionnaire principal d'une entité pour laquelle il accomplit des services d'audit. L'indépendance est-elle entachée ?

**Mini-cas 26 :** Un expert-comptable propose d'inclure dans les lettres de mission une clause qui établit que le client va dégager ce professionnel de toute responsabilité résultant de toute irrégularité commise par les dirigeants. Est-ce que l'inclusion de telle clause dans les lettres de mission entachera l'indépendance de l'expert à l'égard du client ?

**Mini-cas 27 :** Une entreprise transparente vous demande de lui rendre des services de fiscalité.

Quels sont les principes d'éthique qui guideront votre comportement pour décider d'accepter éventuellement cette mission ?

**Mini-cas 28 :** Quelles sont les limites à observer par un expert-comptable lors d'une interview par la presse ?

**Mini-cas 29 :** Une entreprise offre aux experts-comptables de préparer pour leur compte une brochure fiscale mensuelle destinée à être adressée à leurs clients sous le nom du cabinet. La même brochure est offerte à plusieurs cabinets à la fois.

Cette pratique pose-t-elle un problème d'éthique ?

★ ★ ★ ★ ★

Exercices

# Etudes de cas

**La réponse aux études de cas doit suivre les étapes suivantes :**

**1- Identification du problème éthique.**

**2- Identification des parties concernées.**

**3- Identification des hypothèses alternatives de comportement.**

**4- Appréciation des conséquences de chaque alternative.**

**5- Votre décision finale raisonnée et étayée.**

**Etude de Cas 1 :** Une entreprise a subi un incendie qui lui a causé d'importantes pertes d'exploitation. Vous êtes investi d'une mission d'estimation des pertes d'exploitation qui servira de base pour négocier le montant de l'indemnité d'assurance.

L'entreprise soutenue par ses différents conseils avance que l'objectif de l'estimation est simplement de fournir une base de négociation et que la compagnie d'assurance cherchera de toutes les façons à en réduire le montant. Ils demandent, en conséquence, à l'expert d'augmenter le montant des pertes estimées pour que l'indemnité réelle couvre les pertes. Ils indiquent que cela se passe tout le temps ainsi et que même les compagnies d'assurance s'attendent à ce que l'estimation des pertes soit exagérée et c'est la raison pour laquelle il y a toujours négociation.

Que faites-vous ?

**Etude de Cas 2 :** La société ABC, dont vous êtes commissaire aux comptes, a vu son chiffre d'affaires régresser au cours de l'année. Pour faire face, la direction a pris le risque de baisser ses exigences en matière de solvabilité, ce qui a eu pour conséquence de rendre nécessaire une importante provision pour créances douteuses au titre de l'exercice. Craignant de rencontrer des difficultés auprès de ses banquiers, la direction de la société ABC souhaite ne pas constater la totalité des provisions nécessaires

sans que cela ne remette en cause l'attestation pure et simple. Il y va, selon elle, de la pérennité de l'entreprise. Il est probable par ailleurs, selon la direction de la société ABC, que la situation s'améliore au cours de l'exercice suivant.

Connaissant le principal dirigeant de la société ABC depuis de nombreuses années, il s'est créé entre vous un climat de profond respect mutuel.

Que faites-vous ?

**Etude de Cas 3 :** Expert-comptable, vous assurez depuis de nombreuses années une mission d’assistance comptable et d’amélioration du contrôle interne auprès de la Sarl ABC que le nouveau code des sociétés soumet au commissariat aux comptes.

Le Gérant de la société Monsieur A pense qu’ajouter un deuxième contrôle par un commissaire aux comptes aux travaux de contrôle que vous avez l’habitude de mener est dans le contexte de son entreprise inutile. Dans une réunion tenue à ce sujet, il vous suggère d’accepter d’être désigné commissaire aux comptes tout en continuant à mener votre mission d’assistance comme d’habitude.

Monsieur A précise que sa société ne pourrait supporter un cumul des honoraires d’assistance d’expert-comptable et des honoraires de commissaire aux comptes ni le temps que ces services doivent consacrer aux deux intervenants. Il ajoute que dans le cas où vous déclinez sa proposition, il se verrait, à son regret, obligé de recourir à un autre professionnel qui accepte. En revanche, dans le cas où vous acceptez cette proposition, il admet une majoration des honoraires par rapport à ceux résultant du barème pour tenir compte des travaux d’assistance qui dépassent le cadre de la mission de commissariat aux comptes.

Que faites-vous ?

**Etude de Cas 4 :** Vous êtes chargé d’une mission d’assistance fiscale auprès de la société XYZ pour l’exercice n.

Cette société est passée par des périodes d’intenses difficultés pendant lesquelles elle a dégagé d’importants déficits mais dont une bonne partie n’est plus éligible au report déficitaire en raison de la limitation de la période de report des déficits ordinaires à 4 ans. Au 31/12/n, sa situation nette comptable avant résultat de l’exercice n est négative.

Le résultat de l'exercice n est largement bénéficiaire. Mais étant donné que l'essentiel du report des déficits de la société est perdu au 31/12/n-1, la quasi totalité du bénéfice de l'exercice n est imposable à 35%. Arguant du fait que la législation en la matière est inéquitable dans le cas de l'espèce, la direction de la société, qui a été à l'origine de ce redressement spectaculaire, estime qu'elle risque de mettre en péril le redressement de l'entreprise si elle paie l'impôt sur la totalité des bénéfices d'autant que sur le plan de la trésorerie, il convient d'ajouter au 35% d'impôt à payer, en mars n+1, 90% des 35% à titre d'acomptes provisionnels payables tout au long de l'année n+1 alors qu'elle n'est pas sûre que les résultats de l'exercice n+1 seront bénéficiaires.

La Direction a décidé de minorer les stocks en affirmant que personne ne peut détecter une telle minoration. Elle assure que cette minoration est momentanée et que dès que la situation financière de la société se rétablit, la totalité des bénéfices sera déclarée. La direction ajoute que si elle est contrainte de payer l'impôt sur la totalité des résultats imposables au titre de l'exercice n, il faudra emprunter à la banque pour payer cet impôt sur des bénéfices qu'elle ne considère pas comme tels en raison des pertes antérieures fiscalement non reportables.

La Direction vous demande, après avoir procédé aux vérifications de cohérence globale, d'accepter d'associer votre nom à la déclaration annuelle des résultats.

Que faites-vous ?

**Etude de Cas 5 :** Une entreprise a toujours pratiqué une minoration importante de ses stocks depuis 1998 à ce jour (pour un montant de 600 mille dinars) en vue de réduire son imposition à l'impôt sur les sociétés.

Connu pour votre intégrité, elle fait appel à vos services d'expert-comptable pour une mission d'assistance comptable et fiscale en novembre 2002.

Les dirigeants de l'entreprise vous demandent d'accepter qu'ils procèdent à la régularisation de leurs stocks de façon étalée sur trois ans soit une correction de 200 mille dinars par an.

Que faites-vous ?

**Etude de Cas 6 :** Une nouvelle société de vente aux enchères, de produits propriété d'autrui, rémunérée moyennant une commission de 5% du prix de vente, demande

votre approbation écrite en tant qu'expert-comptable sur la méthode consistant à comptabiliser en revenus (ventes) la totalité du prix du produit vendu et de comptabiliser en achat le montant rétrocédé au propriétaire du bien vendu au lieu de se limiter à constater en revenus le montant hors TVA de la commission de 5% TVA comprise retenue sur le prix de vente aux enchères.

Le montant des ventes est un indicateur capital d'évaluation des entreprises du secteur de la vente aux enchères pour le compte de tiers. Il n'existe pas de principe comptable généralement admis pour le secteur d'activité.

Que faites-vous ?

★ ★ ★ ★ ★

# Corrigé des exercices d'application

Solutions

**Page**

★★★★★



# Corrigé des sujets d'entraînement

**Réponse au Sujet 1 :** Selon le Petit Robert, l'éthique est la «science de la morale, art de diriger la conduite».

La morale représente l'ensemble des règles d'actions et des valeurs qui fonctionnent comme normes d'une société.

Selon Hugues Puel, le mot éthique a fondamentalement le même sens que celui de morale (sa racine est grecque et non latine). Soit il est employé pour désigner la même chose que la morale, soit il veut mettre l'accent non plus sur l'obligation, mais sur les valeurs de référence qui donnent un sens à l'action (la lutte pour la justice, la solidarité humaine, le respect d'autrui). Autres sont les valeurs affichées, autres sont les fondements philosophiques et religieux qui peuvent leur être donnés. On peut partager les mêmes valeurs pratiques avec quelqu'un dont on n'adopte ni la philosophie ni la religion. On peut aussi se référer à la même religion et à la même philosophie et ne pas avoir les mêmes valeurs pratiques. Le risque de l'éthique c'est sa dérive vers un impératif purement hypothétique, ne se traduisant pas en action concrète.

Selon la définition du Petit Robert, la déontologie est «l'ensemble de devoirs qu'impose à des professionnels l'exercice de leur métier».

Déontologie, du Grecque : Déon et ontos : ce qu'il faut faire, et logos : discours : Ensemble des règles et des devoirs qui régissent une profession, la conduite de ceux qui l'exercent, les rapports entre ceux-ci et leurs clients ou le public (le petit Larousse).

Selon Hugues Puel, «la déontologie recouvre les obligations propres à une profession ou à une entreprise (une charte d'entreprise). La déontologie se distingue de l'éthique et de la morale par son particularisme».

**Réponse au Sujet 2 :** L'attitude générale des économistes, au nom de la crédibilité scientifique de la discipline, est de déclarer la morale étrangère à leur objet. Pour

Amartya Kunar Sen - Prix Nobel de l'économie (1998) - , une telle démarche déforme la réalité complexe des sociétés humaines. Selon lui, les comportements humains sont normés par des valeurs morales et pas seulement des considérations économiques. Sans un certain nombre de qualités morales comme la loyauté ou la confiance, bon nombre d'échanges ne pourraient avoir lieu, les coûts de transactions deviendraient rapidement insupportables. La vertu, loin de nuire à l'économie, y joue donc un rôle essentiel en rendant plus efficace son fonctionnement.

**Réponse au Sujet 3 :** Arguments en faveur de la nouvelle mutation profonde qui intègre de plus en plus l'éthique dans les règles sociales et économiques :

**1-** L'institution d'une éducation à l'éthique dans les universités et dans les programmes d'examens professionnels.

**2-** Le développement des chartes éthiques des entreprises (codes de conduite).

**3-** L'inclusion d'une clause éthique dans les contrats commerciaux.

**4-** La prise en charge des règles morales et principes éthiques par les politiciens et les instances internationales (Banque mondiale, OCDE, IFAC, etc...).

**5-** La sensibilité accrue du public, des consommateurs et des investisseurs à l'éthique.

**6-** Le développement des recherches et des publications sur l'éthique.

**Réponse au Sujet 4 : Définition de l'utilitarisme (Hugues Puel) :**

Aristote distinguait le bon, l'utile et l'agréable. L'utile avait donc sa place dans les philosophies anciennes. Mais avec les lumières, l'utilitarisme s'est affirmé comme système séculier d'explication. Avec le philosophe anglais Jérémie Bentham (1748-1842), le principe d'utilité devient le fondement de la vie heureuse menée selon la raison et le ressort social du plus grand bonheur pour le plus grand nombre. Il fonde une théorie économique de la valeur (la valeur utilité) qui permet le développement du calcul marginal (l'utilité marginale d'une unité de consommation supplémentaire). **Aujourd'hui, l'utilitarisme désigne d'une façon générale une vision de la société centrée sur la croissance économique et l'amélioration des conditions matérielles d'existence au détriment de l'affirmation des valeurs morales et des objectifs éthiques et politiques.**

La visée utilitariste fait peser de sérieux soupçons sur la volonté éthique de nombreuses entreprises. A la question : «y a-t-il réellement une montée de l'éthique en économie ? Alain Ruellan, directeur du programme environnement du CNRS, répond : «Je ne suis pas convaincu qu'il y ait une véritable volonté de moraliser, de faire une économie propre» dans tous les sens du terme.

Assez souvent, dans les relations marchandes, l'éthique s'efface devant le profit».

Il ajoute que les entreprises affichent des préoccupations d'éthique. Ce n'est pas une mode, mais de l'opportunisme.

Pour M. Wester, certaines entreprises pratiquent «l'éthique de m'as-tu-vu ? ».

C'est sous la pression du marché, du public et des consommateurs que certains dirigeants chercheront sans conviction réelle de récupérer l'éthique comme support de communication efficace et outil d'amélioration du profit.

Il n'est pas exclu non plus que des considérations d'éthique soient récupérées dans les luttes de concurrence ou même à des fins politiques.

Certains développent une éthique dualiste : très pointu sur certains points ou avec certaines catégories de personnes et totalement absente sur d'autres. Dans ces cas, peut-on véritablement parler d'éthique ?



**Réponse au Sujet 5 :** Pour obtenir la licence ou le diplôme d'expertise comptable U.S (CPA licence), le candidat doit obtenir les quatre certificats composant l'examen. Mais, il n'est pas tenu de les avoir ensemble. Il peut se présenter à un ou plusieurs certificats par session.

Les certificats ou sections sont :

**(1)** Audit (y compris les technologies de l'information),

**(2)** Comptabilité et reporting financiers (difficultés comptables),

**(3)** Fiscalité, comptabilité de gestion et comptabilité des organisations gouvernementales et à but non lucratif,

**(4)** Droit des affaires et responsabilités professionnelles.

Chacun des certificats est noté de 0 à 99 sur un barème de 100 points. Pour être admis à un certificat, le candidat doit obtenir 75 points soit l'équivalent d'une note de 15/20.

Cinq pour cent (5%) des points sont attribués à la qualité de la rédaction pour chacun des 3 certificats suivants :

- Audit,
- Droit des affaires et responsabilité professionnelle,
- Fiscalité, comptabilité de gestion et comptabilité des organisations gouvernementales et à but non lucratif.

**Les épreuves sont notées de deux façons :**

- Notation informatique pour les questions à choix multiples (QCM) qui représentent 50 à 60% de chacune des épreuves.

- Notation informatique pour les autres questions à réponse à forme objective (Other objective Answer Formats) qui représente de 20 à 50% des épreuves.

La correction informatisée est réalisée à l'aide d'un système de saisie à lecture optique.

- Seuls les essais et problèmes qui représentent de 0 à 30% selon les épreuves sont notés par des correcteurs.

La notation des aptitudes rédactionnelles s'appuie sur les six éléments suivants :

**1.** Cohérence de la structure (cohérent organization)

**2.** Concision (Concieseness)

**3.** Clarté (Clarity)

**4.** Utilisation d'un langage littéraire (Use of standard English)

**5.** Réponse aux exigences de la question (Responsiveness to the requirements of the question)

**6.** Rédaction appropriée pour le lecteur (appropriateness for the reader).

**Déroulement des épreuves**

Le candidat se présente à l'examen muni uniquement de stylos, de crayons n° 2 et de gommes ou effaceurs.

Une calculatrice appropriée est fournie à chaque candidat par le centre d'examen pour les deux matières qui peuvent nécessiter des calculs complexes à savoir :

- comptabilité et reporting financiers,

- fiscalité, comptabilité de gestion et des organisations gouvernementales et à but non lucratif.

A son entrée, le candidat reçoit un dossier examen. Il commence par signer un engagement de non divulgation et de confidentialité (depuis mai 1996) dans lequel il s'engage à ne divulguer à aucune personne les thèmes donnés à l'examen, ni les questions, ni les réponses. Il doit aussi dénoncer toute personne qui, à sa connaissance, tente d'obtenir de telles informations. En effet, depuis 1996, les sujets sont confidentiels en raison du fait que les mêmes questions notamment à choix multiples sont posées de nouveau.

**Le texte signé par le candidat est le suivant :**

I hereby attest that I will not divulge the nature or content of any question or answer to any individual or entity, and I will report to the board of accountancy any solicitations and disclosures of which I become aware. I will not remove, or attempt to remove, any uniform CPA examination materials, notes, or other unauthorized materials from the examination room. I understand that failure to comply with this attestation may result in invalidation of my grades, disqualification from future examinations, and possible civil and criminal penalties.

Je, soussigné, m'engage à ne divulguer ni la nature ni le contenu d'aucune question ou réponse à aucun individu ni aucune entité, et à rapporter au conseil de la profession comptable toute sollicitation de divulgation dont je serai l'objet. Je n'emporterai, ni ne tenterai d'emporter aucun outil de l'examen uniforme d'expertise comptable, aucune note ou tout autre outil non autorisé en dehors de la salle d'examen. Je reconnais que toute infraction à cette déclaration entraîne l'invalidation de ma note, l'interdiction de participer aux sessions futures et de possibles sanctions civiles et pénales.

Solutions

## Programme des épreuves

**Business Law & Professional Responsibility (LPR)**

A. Code of Professional Conduct.

B. Proficiency, Independence, and Due Care.

C. Responsibilities in Other Professional Services.

D. Disciplinary Systems Imposed by the Profession and State Regulatory Bodies.

E. Common Law Liability to Clients and Third Parties.

F. Federal Statutory Liability.

G. Privileged Communications and Confidentiality.

H. Responsibilities of CPAs in Business and Industry, and in the Public Sector.

**Droit des affaires et responsabilités professionnelles**

A. Code de conduite professionnelle

B. Professionnalisme, indépendance et diligence.

C. Responsabilités dans les autres missions professionnelles.

D. Systèmes disciplinaires professionnels et Etatiques.

E. Responsabilité vis-à-vis des clients et des autres parties en droit commun.

F. Régime fédéral de la responsabilité.

G. Secret professionnel et informations privilégiées.

H. Responsabilités des experts-comptables dans les affaires et l'industrie et dans le secteur public (experts-comptables salariés et fonctionnaires).

Le diplôme d'expertise comptable US connaîtra une grande réforme : l'examen sera à partir de 2004 totalement informatisé. **Ainsi, la compétence technologique du candidat sera indispensable au déroulement de l'épreuve.** L'objectif de l'examen sera revu en conséquence : on n'attendra plus du candidat qu'il ait la réponse à toutes les questions, mais qu'il ait la **compétence pour trouver les réponses pertinentes sur Internet.**

L'examen testera la capacité du candidat à gérer une grande quantité d'informations

et à dénouer la complexité et l'abondance de la littérature professionnelle pour résoudre un problème pratique.

L'examen prendra des formes variées : QCM, essai, construction d'un tableau, etc...

**Réponse au Sujet 6 :** Plusieurs entreprises se sont dotées de la dimension éthique pour accroître leur efficacité économique ; tel était le cas des entreprises suivantes :

**Le cas de Johnson and Johnson**

Il s'agit probablement de l'exemple le plus fréquemment cité d'«éthique stratégique».

En 1982, aux Etats-Unis, sept personnes meurent après avoir absorbé des gélules de Tylenol dans lesquelles un inconnu a introduit du cyanure. Avant même que Johnson and Johnson n'obtienne toute l'information sur la cause du drame et avant même que ne soit évaluée sa responsabilité légale, elle en assume la responsabilité morale : elle fait retirer aussitôt du marché les trente et un millions de flacons de Tylenol représentant une valeur marchande de cent millions de dollars, elle met en place une ligne verte pour répondre aux questions du public, elle ouvre ses réunions aux médias, elle offre une récompense de cent mille dollars à toute personne susceptible de fournir des renseignements conduisant à l'arrestation du coupable.

L'orientation éthique de l'opération ne fait aucun doute. Elle n'en est pas moins une géniale prestation communicationnelle ayant réussi à théâtraliser l'action responsable de la firme.

En effet, cette stratégie éthique a permis de transformer une catastrophe en un événement médiatique, une crise en capital de sympathie : onze semaines après le début de la crise, la marque de Johnson and Johnson avait retrouvé 80% de sa part de marché initial et toutes ses parts en 1984. En 1988, son PDG, Jim Bruke, faisait la couverture du magazine fortune.

**Cas Levi-Strauss**

Le fabricant de jeans a été attaqué pour l'emploi d'enfants en bas âge au Bengladesh. Or, il se fait que les enfants employés étaient des soutiens de famille. Les empêcher de travail aurait causé plus de problèmes. Pour contrecarrer le risque d'une campagne de boycottage, Levi-Strauss a mis en place la solution suivante qu'il a largement médiatirée :

- les enfants sont renvoyés à l'école aux frais de Levi-Strauss,
- leurs employeurs locaux se sont engagés à continuer à servir leurs salaires pendant leur scolarité jusqu'à l'âge de 14 ans puis de les engager à l'issu de leur scolarité.

**Réponse au Sujet 7 :** Il existe des personnes qui sont en permanence considérées comme des initiés présumés. Il s'agit du Président du Conseil d'Administration, du ou des Directeurs Généraux, des membres du Directoire, des Administrateurs, y compris les personnes morales ainsi que leurs représentants permanents.

Ces personnes sont présumées détenir en permanence des informations privilégiées. Elles sont donc tenues à une obligation permanente d'abstention sur la gestion des titres qu'ils possèdent jusqu'à la date de la communication au public de l'information.

Les mêmes règles jouent également pour les instruments financiers émis par la société dont ils sont mandataires sociaux et sur les titres des sociétés avec lesquelles la société administrée est en contact lorsqu'il existe un risque d'influence significative sur le cours de ses titres.



Il existe d'autres personnes assimilables à des initiés permanents : il s'agit des personnes qui disposent constamment d'une connaissance générale et approfondie de la société tels que le directeur financier, le directeur juridique, le directeur de la comptabilité, etc... Ces personnes doivent être averties des obligations qui leurs incombent à ce titre (code de la bonne conduite, charte de déontologie...).

Le délit d'initié (insider trading) survient lorsqu'une personne détient des informations privilégiées qui peuvent influer le cours d'un titre en bourse, et qu'elle utilise cette information à ses fins avant qu'elle ne soit rendue publique.

Ce délit est sanctionné en droit tunisien par la loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 par une amende de 1.000 à 10.000 dinars. En cas de réalisation d'un profit, l'amende est égale à un montant allant d'une fois à 5 fois le montant du profit (article 81 de ladite loi).

**Réponse au Sujet 8 :** Ces différentes notions s'entendent dans le sens usuel des termes :

- Le petit Robert définit **l'équité** comme suit :

«1. Notion de la justice naturelle dans l'appréciation de ce qui est dû à chacun ; vertu qui consiste à régler sa conduite sur le sentiment naturel du juste et de l'injuste.

2. Conception d'une justice naturelle qui n'est pas inspirée par les règles du droit en vigueur»

- Le petit Robert définit la **loyauté** comme suit :

«Caractère loyal, fidélité à tenir ses engagements, à obéir aux règles de l'honneur et de la probité».

- Le petit Robert définit **l'honnêteté** comme suit :

«Droiture, franchise sur le plan intellectuel».

- Selon le petit Robert, **l'objectivité** est :

«1. qualité de ce qui existe indépendamment de l'esprit,

2. qualité de ce qui donne une représentation fidèle d'un objet,

3. qualité de ce qui est exempt de partialité, de préjugés de l'esprit».

L'objectivité dicte au comptable d'être juste et de ne pas laisser des préjugés ou des partis pris entraver son jugement. Le comptable doit veiller constamment à avoir un comportement impartial.

Selon l'IFAC «Le principe d'objectivité impose à tous les professionnels comptables l'obligation d'être juste, honnête au plan intellectuel et non impliqué dans des conflits d'intérêts».

- Selon le petit Robert, la **confidentialité** est «le maintien du secret des informations».

Un professionnel comptable a accès à beaucoup d'informations confidentielles sur les affaires de son client ou de son employeur qui ne sont pas divulguées au public, c'est pourquoi on doit pouvoir compter sur sa discrétion pour ne pas divulguer ces informations à des tiers.

- **L'intégrité** se manifeste à travers la droiture, l'honnêteté et la sincérité dans l'exécution du travail.

Selon l'IFAC, «L'intégrité n'implique pas seulement l'honnêteté mais aussi l'équité et la sincérité».

- **L'humilité** s'entend dans le sens de la modestie, le fait de ne pas se considérer comme infaillible ou supérieur aux autres.

- Selon le petit Robert, **l'égalité** est «Le fait pour les humains d'être égaux devant la loi, de jouir des mêmes droits».

**Réponse au Sujet 9 :** Il n'est pas normal qu'une personne se plaise à propager des mauvaises nouvelles de personnes contre lesquelles elle n'a aucune rancune particulière voire qu'elle ne connaît même pas. Le fait qu'une personne aime diffuser les mauvaises nouvelles réelles ou imaginaires des autres est probablement révélateur d'un état d'esprit négatif et amer : en agissant ainsi, cela indique que l'on n'est pas satisfait de soi-même, qu'on n'est pas bien dans sa peau. Projeter un avenir catastrophique indique plutôt que la personne n'est pas satisfaite de son passé ou de sa situation actuelle et qu'elle aimerait qu'un événement vienne effacer tout ce passé.

Loin d'être un comportement banal, une personne qui agit de la sorte finit par diffuser une image négative d'elle même.

**Réponse au Sujet 10 :** Deux situations se présentent : ou on en est d'accord ou on ne l'est pas :

• Lorsqu'on est d'accord avec cette affirmation, on serait de ceux qui disent : **«ceux qui n'ont pas reçu une bonne éducation morale dans leur enfance, ne peuvent être gardés dans le droit chemin que par la peur du gendarme»**. La moralité serait alors un trait ancré, immuable, de la personnalité. Les parents, la famille et peut-être l'école seraient les seuls à pouvoir façonner la moralité du futur adulte. Ils deviendraient ainsi le «monopole» concepteur des règles morales d'une société donnée. Les enfants, de leur part prisonniers de leur éducation, ne feraient que transmettre leur bonne ou mauvaise moralité à leur descendance. Ce qui donne une conception de la moralité figée, immuable, transmise avec très peu de «modification» de génération en génération (c'est le concept de tradition et d'ethnocentrisme moral). La société ne peut alors se protéger des immoraux qu'en les mettant à l'écart (prison, marginalisation de l'élément étranger...). Dans ce type de société, l'intolérance est à son maximum ainsi que le culte des préjugés. Par conséquent, il n'y a plus de morale, il ne suffit que de maintenir l'ordre social.

Ethnocentrisme : Tendance, d'une ethnie, d'une société à se considérer comme le centre de l'humanité

Mais ce genre de conception et de société, serait absolument désemparé devant tout problème nouveau, pour lequel il est difficile d'appliquer des règles traditionnelles (cas des progrès scientifiques nouveaux sur le clonage, la fécondation in vitro, la mort «clinique», les mères porteuses..., cas où l'on confronte des cultures étrangères : difficulté d'intégration des immigrés...)

Il n'est pas très satisfaisant d'admettre cette conception parce qu'elle nie la possibilité d'enrichir notre moralité à travers des expériences d'adultes.

• La complexité du monde moderne rend insuffisante cette conception traditionnelle de la morale, et de son rôle, à aider à distinguer entre le bien et le mal. Prétendre que la morale ne s'acquiert qu'à l'enfance, c'est nier que l'adulte puisse avoir la possibilité d'apprendre et de s'améliorer à cet âge adulte et loin de l'environnement de son enfance, surtout s'il appartient à une société qui se veut ouverte et dynamique. (ex : nous développons maintenant souvent une tolérance face à des comportements que nos grands-parents ne pouvaient que condamner). C'est pourquoi certains philosophes ont commencé à s'intéresser davantage au jugement moral lui-même qu'à son résultat, autrement dit, à s'intéresser à la façon de réfléchir face à un dilemme plutôt qu'à ce qu'on devrait adopter comme position face à ce dilemme (se rappeler des systèmes moraux raisonnés de Kant, d'Aristote...)

**«être capable de reconnaître et de formuler un dilemme ainsi que de rechercher ensuite des règles permettant sa résolution dépend alors plus de la réussite d'un processus d'apprentissage intellectuel** (notamment l'enseignement de l'éthique) **que de l'obéissance à des règles et normes comportementales intériorisées».**

La théorie du développement graduel de la capacité au jugement moral de Kohlberg constitue le meilleur développement de cette conception de la morale.

Au niveau de cette théorie, Kohlberg défend la thèse selon laquelle tous les individus connaissent un développement graduel de leur moralité qui correspond, à chaque degré, à une compétence bien précise à reconnaître et à résoudre des problèmes d'ordre moral. Cette compétence va croissante avec le dépassement des premiers degrés et la maîtrise de structures cognitives de plus en plus complexes. Chaque degré est, selon cette théorie, caractérisé par la présence de structures cognitives particulières déterminant la façon dont l'individu juge et résout un dilemme moral.

Il s'agit d'un processus universel mais concrétisé différemment selon chaque individu. L'éducation et la réflexion deviennent alors des vecteurs importants susceptibles d'accélérer le développement comme d'aider chaque individu à atteindre le niveau supérieur.

**I- Niveau préconventionnel**

*Le bien et le mal sont déterminés en fonction des besoins physiques ou d'événements extérieurs et non en fonction de personnes ou de normes.*

**Stage 1 : la peur du gendarme**

Respect égocentrique d'un pouvoir ou d'un prestige supérieur. On cherche à éviter les difficultés et notamment les punitions.

**Stage 2 : la règle d'or**

**«ne fais pas subir à autrui ce que tu ne voudrais pas, toi-même subir»**. Les besoins (physiques et affectifs) sont au centre de l'intérêt que l'on porte à soi et aux autres. Il s'agit d'une orientation morale qui reste naïvement égoïste.

L'évolution de la moralité se présente donc comme un processus permettant à l'individu de dépasser progressivement les bornes de ses intérêts et besoins strictement personnels. Ainsi, au niveau préconventionnel, doit-il être capable de reconnaître des intérêts et points de vue différents du sien pour sortir d'un égocentrisme primaire ne connaissant d'autres bornes à ses pulsions que la crainte de la punition. Il reste cependant encore égoïste dans la mesure où les besoins et attentes des autres ne sont reconnus qu'à l'image des siens.

**II- Niveau conventionnel**

*La moralité des actions se mesure selon leur conformité avec des rôles sociaux positifs et reconnus. On est respectueux de l'ordre conventionnel et des attentes des autres.*

**Stage 3 : le bon camarade**

On cherche à plaire aux autres et à les aider. On accepte les stéréotypes concernant la moralité de certaines actions et on imite le comportement qui prévaut dans l'entourage.

**Stage 4 : le bon citoyen**

On est désireux de faire son devoir (social). On respecte l'autorité et l'ordre social pour eux-mêmes et non seulement pour obtenir un avantage.

L'atteinte du niveau conventionnel se caractérise par la prise en compte des autres. D'abord, au 3ème stage, l'individu s'oriente selon les attentes de ses proches, famille, amis... il accepte de se soumettre à une moralité de groupe. Ensuite, il étend cette orientation à la société toute entière et reconnaît le fait que celle-ci impose des avoirs et accorde des droits selon la fonction de l'individu dans le système social. Il accepte, et il exige des autres le respect des lois et des règles sociales en toute circonstance. L'individu dépassera éventuellement ce niveau, marqué par le conformisme moral, s'il réussit à prendre de la distance par rapport à l'ordre établi.

**III- Niveau post-conventionnel**

*La moralité des actions se mesure à l'aide de principe, de normes ou de devoirs supposés généralisables à tous.*

**Stage 5 : contractualisme, légalisme**

On reconnaît et accepte que la recherche d'un consensus général sur les règles régissant la vie commune et les attentes réciproques comporte des aspects arbitraires. Le devoir moral est défini par les notions de contrat, de respect des droits d'autrui et de respect de la volonté et du bien-être de la majorité.

**Stage 6 : conscience et principes**

La conscience de l'individu et les notions de respect et de confiance réciproque sont considérées comme instances suprêmes de la moralité. On a recours à des principes «universels», aussi bien qu'à la raison et à la logique pour résoudre des dilemmes moraux.

Pour passer au stade post-conventionnel, il faut, en effet, que l'individu puisse être capable de porter un jugement critique sur les règles établies aussi bien que sur les pratiques conventionnelles. A l'aide des conceptions abstraites, les droits de l'homme, la justice et, peut-être, l'impératif catégorique de Kant, il tâchera de voir ce qui, du point de vue moral, devrait être et non seulement ce qui est.

- «Guide pratique et théorique de l'éthique des affaires et de l'entreprise» de F. Seidel, éditions ESKA, Paris 1995.
- «Essays on Moral Development» de L. Kohlberg, Harper & Rows, New York, San Francisco 1981.

Solutions

**Réponse au Sujet 11 :**

«Ö vous qui croyez ! pourquoi dites-vous ce que, par ailleurs, vous ne faites pas ? (2) C'est une chose souverainement haïssable devant Dieu que vous disiez ce que vous ne faites point (3)» (Sourat Le Rang - versets 2 et 3)

**قال الله تعالى :**

« يأيها الذين آمنوا لم تقولون مالا تفعلون (2) كبر مقتا عند الله أن تقولوا مالا تفعلون (3) » (سورة الصف الآيتان 2 و3)

---

«Pesez en toute équité ! Ne commettez pas de dol dans les pesées !» (Sourat Le Tout-clément - verset 9)

« وأقيموا الوزن بالقسط ولا تخسروا الميزان » (سورة الرحمان الآية 9)

---

«Ne vous dépouillez pas injustement les uns les autres de vos biens, vous en servant ensuite pour corrompre les juges et vous emparer cyniquement d'une bonne partie des biens d'autrui par ce moyen infâme» (Sourat La Vache - verset 188)

(الرشوة) « ولا تأكلوا أموالكم بينكم بالباطل وتدلوا بها إلى الحكام لتأكلوا فريقا من أموال الناس بالإثم وأنتم تعلمون » (سورة البقرة الآية 188)

---

«Malheur à ceux qui fraudent sur la mesure ou le poids (1), Qui, achetant, exigent pleine mesure (2) ; Mais qui, mesurant ou pesant, n'hésitent pas à tricher (3) ! Ne pensent-ils pas qu'ils seront ressuscités (4) Pour un jour solennel (5) ? Jour où les hommes comparaîtront devant le Souverain de l'univers (6)» (Sourat Les Fraudeurs - versets 1 à 6)

« ويل للمطففين (1) الذين إذا اكتالوا على الناس يستوفون (2) وإذا كالوهم أو وزنوهم يخسرون (3) ألا يظن أولئك أنهم مبعوثون (4) ليوم عظيم (5) يوم يقوم الناس لرب العالمين (6) » (سورة المطففين الآيات من 1 إلى 6)

---

«Ceux qui dévorent les biens des orphelins n'introduisent que feu dans leurs entrailles ; ils seront voués au feu éternel» (Sourat les Femmes - verset 10)

« إن الذين يأكلون أموال اليتامى ظلما إنما يأكلون في بطونهم نارا وسيصلون سعيرا » (سورة النساء الآية 10)

---

«Fuyez la souillure des idoles, fuyez tout propos mensonger !» (Sourat Le Pèlerinage - verset 30)

(شهادة الزور) « فاجتنبوا الرجس من الأوثان واجتنبوا قول الزور » (سورة الحج الآية 30)

---

| | |
|---|---|
| «Nous avons proposé successivement aux cieux, à la terre et aux montagnes d'assumer le dépôt (de l'Esprit). Tous s'y sont refusés, épouvantés (= saisis d'effroi). Seul l'homme s'en est chargé, pourtant être foncièrement injuste et insensé» (Sourat Les Coalisés - verset 72) | «إنا عرضنا الأمانة على السماوات والأرض والجبال فأبين أن يحملنها وأشفقن منها وحملها الإنسان إنه كان ظلوما جهولا » (سورة الأحزاب الآية 72) |
| «Dieu vous prescrit de restituer les dépôts à leurs propriétaires et de juger, en toute équité, si vous arbitrez un litige» (Sourat Les Femmes - verset 58) | «إن الله يأمركم أن تؤدوا الأمانات إلى أهلها وإذا حكمتم بين الناس أن تحكموا بالعدل » (سورة النساء الآية 58) |
| «Qui respectent les dépôts confiés à eux, tiennent leurs engagements» (Sourat Les Croyants - verset 8) | «والذين هم لأماناتهم وعهدهم راعون » (سورة المؤمنون الآية 8) |
| «L'une des deux jeunes filles proposa : "Ne pourrais-tu, père, engager cet homme à ton service ? N'est-il pas d'ailleurs le meilleur de ceux que tu pourrais employer, étant à la fois robuste et digne de confiance ?"» (Sourat Le Récit - verset 26) | «قالت إحداهما ياأبت إستأجره إن خير من إستأجرت القوي الأمين » (سورة القصص الآية 26) |
| «Si vous rendez un jugement, faites-le en toute équité, fût-ce à l'égard d'un proche parent !» (Sourat Les troupeaux - verset 152) | «وإذا قلتم فإعدلوا ولو كان ذا قربى » (سورة الأنعام الآية 152) |
| «Croyants ! Soyez d'une intégrité absolue, quand vous témoignez devant Dieu, dussiez-vous témoigner contre vous-mêmes, vos parents ou vos proches, vis-à-vis d'un riche ou d'un pauvre, car Dieu est plus près que vous, de l'un et l'autre. Que vos sentiments cèdent le pas à l'équité ! Si vous faites entorse à la vérité ou vous vous récusez, sachez que Dieu tient constamment à l'œil toutes vos actions» (Sourat Les femmes - verset 135) | (الشهادة الصادقة – التحكم في الأهواء) «يا أيها الذين آمنوا كونوا قوامين بالقسط شهداء لله ولو على أنفسكم أو الوالدين والأقربين إن يكن غنيا أو فقيرا فالله أولى بهما. فلا تتبعوا الهوى أن تعدلوا وأن تلووا أو تعرضوا فإن الله كان بما تعملون خبيرا » (سورة النساء الآية 135) |

| | |
|---|---|
| «Soyez fidèles à vos engagements ; vous aurez toujours à en répondre !» (Sourat Le voyage nocturne - verset 34) | (الوفاء بالأمانة والوعد) «وأوفوا بالعهد إن العهد كان مسؤولا» (سورة الإسراء الآية 34) |
| «Croyants ! Gardez-vous de trahir Dieu et son prophète et de trahir délibérément la confiance mise en vous» (Sourat Le butin - verset 27) | (خيانة الأمانة) «يا أيها الذين آمنوا لا تخونوا الله والرسول وتخونوا أماناتكم» (سورة الأنفال الآية 27) |
| «Croyants ! Craignez Dieu et soyez avec les véridiques !» (Sourat Le repentir - verset 119) | (الصدق) «يا أيها الذين آمنوا إتقوا الله وكونوا مع الصادقين» (سورة التوبة الآية 119)<br>صدق الله العظيم- |

**<u>Réponse au Sujet 12 :</u>** *L'institut canadien des comptables agréés (ICCA) procède périodiquement à la définition d'une vision pour la profession (projet professionnel). Son travail semble avoir inspiré largement l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie.*

*Son voisin US, l'AICPA, a aussi réalisé un important travail de définition du projet professionnel dans la perspective de l'année 2011 et après.*

*L'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie a publié un document qui s'inspire de la vision canadienne.*

*Ces travaux paraissent d'une importance capitale pour l'avenir de la profession comptable dans chaque pays, d'où l'utilité de l'exemple.*

***Le rapport que l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie a publié en l'an 2000 est le suivant :***

**<u>Axes stratégiques du développement définis par l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie</u>**

1. Focalisation sur la clientèle
2. Connaissances et compétences
3. Leadership sur le marché de la consultance
4. Grands dossiers de la nation
5. Identité et conception de la profession
6. Accessibilité et pouvoir d'attraction de la profession
7. Eléments à prendre en compte dans la mise en œuvre de la stratégie

**INTRODUCTION**

Face au mouvement de la mondialisation, et devant l'imminence de la libéralisation des services, notre profession se trouve aujourd'hui à la croisée des chemins et les défis à relever sont nombreux.

C'est pourquoi nous nous devons de définir les axes stratégiques de développement de notre profession pour les deux à trois années à venir. Notre stratégie de développement doit, à notre avis, être focalisée sur :

- Notre marché ;
- Nos membres ;
- Notre profession.

Tous les éléments de stratégie énoncés ci-après sont guidés par le focus sur cette trilogie.



**1. Focalisation sur la Clientèle**

Devant les mutations que connaît l'économie mondiale en général, et l'économie de notre pays en particulier, et devant également les progrès vertigineux des technologies de l'information, les attentes de nos clients sont en train d'évoluer. Les experts-comptables doivent acquérir les compétences et offrir les services nécessaires pour répondre aux besoins changeants de leurs clients.

***Eléments de la stratégie :***

• L'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie doit mettre en place les mécanismes de surveillance des forces du marché afin de comprendre et d'anticiper les besoins de la clientèle.

• Concevoir des programmes de formation continue, d'études et de recherche pour répondre aux besoins du marché.

**2. Connaissances et Compétences**

Les experts-comptables doivent être à l'avant garde dans la maîtrise de nouvelles connaissances et compétences dans des domaines variés tels que la comptabilité, la fiscalité, l'audit, le contrôle de gestion, la gestion financière et les nouvelles technologies de l'information et de la communication.

***Eléments de la stratégie :***

• La commission des normes doit entreprendre les recherches appropriées afin d'élaborer de nouveaux outils à mettre à la disposition de la profession :

- Guide pour la présentation des états financiers, respect des normes ;
- Manuel d'audit / guides pratiques ;
- Manuel / guide pour le contrôle financier des entreprises dans le cadre de l'évolution des normes sur le contrôle interne ;
- Réflexion sur l'impact des nouvelles technologies sur les travaux des experts-comptables.

• Mettre en place un centre de formation :

• Avec le concours du ministère de l'emploi et de la formation professionnelle, mettre en place un centre et un programme de formation continue. Le focus est mis sur :

- la spécialisation, afin d'aider les professionnels à acquérir les connaissances et les compétences spécialisées nécessaires :

- consulting / ERP / E-business ... ;

- la vulgarisation des normes internationales (Audit et Comptabilité) ;

- l'introduction de journées actualités comptables, financières et technologiques ;

- la formation au risk management ;

- la formation des stagiaires aux règles d'éthique ;

- la formation des stagiaires à la méthodologie de recherche (cible : les finalistes) ;

- l'instauration d'un programme de formation des stagiaires à l'instar des stages dispensés par l'Ordre des Experts-Comptables Français.

**3. Leadership sur le marché de la consultance**

• L'expert-comptable, en plus des missions de certification, peut offrir des conseils variés notamment en matière de financement et de fiscalité. Le focus doit être mis non seulement sur les grandes entreprises (et particulièrement celles faisant appel public à l'épargne) mais aussi et surtout sur les petites entreprises ou les entreprises fermées.

• Les experts-comptables jouent un rôle important dans la préparation, la communication et l'analyse des informations financières destinées au marché financier, aux banques ou aux autres décideurs. Grâce à ce rôle, ils ont acquis une position privilégiée dans le monde des affaires, auprès de l'administration et sur le marché financier.

L'étude de la perception de la profession montre que les attentes de ces différentes parties ainsi que leurs besoins s'élargissent, et il nous est reproché de ne pas avoir suivi le rythme de ces changements.

Nous devrions donc entreprendre des actions d'envergure afin de mettre en place les nouveaux produits qui répondent aux besoins du marché.

• L'un des points cruciaux de la politique économique du pays est de créer des emplois suffisants afin de répondre au nombre sans cesse croissant de nouveaux arrivés sur le marché de travail. Cet objectif ne peut être atteint que si la croissance de l'économie est soutenue permettant la relance de l'investissement (privé, public, national et étranger). Les experts-comptables sont capables de contribuer à la croissance du pays en soutenant l'investissement compte tenu de leurs relations

privilégiées et de la confiance dont ils jouissent auprès des entrepreneurs et du monde des affaires en général. Ils ont le moyen d'identifier les bonnes opportunités d'investissement et de partenariat. Ils peuvent réaliser des actions de promotion et de vulgarisation des avantages liés à l'investissement dans le pays. Compte tenu de leur contact avec le terrain, ils peuvent aussi attirer l'attention des autorités sur les dysfonctionnements qui sont susceptibles de constituer un obstacle à l'investissement. Compte tenu de leur expérience, les experts-comptables peuvent aussi offrir les conseils en matière de financement et de fiscalité non seulement à la petite et moyenne entreprise, mais aussi à l'entreprise qui se propose de faire appel public à l'épargne.



***Eléments de la stratégie :***

**Marché financier :**

• La profession doit sensibiliser les autorités à relancer le processus de normalisation ;

• Un travail de comparaison entre normes internationales et normes tunisiennes doit être réalisé et le résultat de ce travail doit être communiqué à la tutelle ;

• Etablir des contacts avec le Ministre des Finances pour le sensibiliser à la nécessité de relancer le processus de normalisation ;

• Contribuer activement à la formulation des normes ;

• Former les experts-comptables aux normes internationales et les informer des évolutions prévisibles ;

• Former les membres aux nouvelles techniques de financement et aux mécanismes d'accès au marché financier ;

• Mettre en place le comité de liaison OECT/CMF et élaborer un projet de prospectus type et des normes pour les rapports financiers ;

• Etendre les missions d'assurance à d'autres domaines que celui de vérification des états financiers (autres informations financières, informations non financières, systèmes et procédures, direction et gestion etc.) et ce, dans le but de mieux répondre aux besoins du marché.

**Financement / Fiscalité de la PME :**

• Informer les membres sur les instruments de financement en place et sur les moyens de pouvoir en bénéficier (lignes de crédit, de coopération, subventions, SICAR, FOPRODI...).

• Etablir des programmes d'action avec l'API/APIA et autres organismes pour l'information des promoteurs privés, sur les meilleurs moyens de financer à moindre coût leurs projets.

• Proposer à l'association professionnelle des Banques / BCT de lier l'octroi ou le renouvellement de crédits, supérieurs à un montant déterminé, à l'obligation de fournir une attestation de l'expert-comptable sur les informations / rapports à fournir en appui aux demandes de crédit.

• Elaborer un framework de business plan et former les membres à son établissement et à la vérification des informations qu'il contient.

• Sensibiliser le ministère des finances à l'utilité d'instituer l'attestation fiscale afin d'améliorer la transparence fiscale, d'alléger la charge de contrôle, et encourager les entreprises à investir sans peur d'être poursuivies par le contrôle fiscal.

• Organiser les séminaires sur la qualité des travaux, l'éthique et le comportement professionnel en matière de conseil des PME en financement / Fiscalité.

• Coordonner avec le bureau de mise à niveau la contribution de la profession au programme de mise à niveau notamment en matière de fiabilisation et de communication rapide de l'information.

• Le domaine des financement / fiscalité est un champ de compétence de base de l'expert-comptable. Des connaissances et des compétences sont à développer dans tous les secteurs du financement et de fiscalité des entreprises, notamment les stratégies, la préparation et le contrôle des dossiers de financement, et des dossiers fiscaux.

**4. Grands Dossiers de la Nation**

• Depuis la création de l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie, les experts-comptables sont associés à toutes les consultations faites par les autorités en ce qui concerne les grands dossiers nationaux et autres sujets d'actualité (loi de finances, réformes fiscales, préparation du plan de développement, réformes des textes régissant les activités économiques etc.).

• Les experts-comptables doivent continuer à être associés et consultés au sujet des grands dossiers nationaux. Nous devrions améliorer notre position pour devenir des conseillers privilégiés des autorités en matière de politiques et de stratégies économiques du pays.

***Eléments de la Stratégie :***

• La profession doit devenir une source d'enrichissement et d'inspiration des débats sur les grands dossiers qui préoccupent la nation :

- Relancer la participation et la représentation de la profession dans les différentes commissions de réflexion ;

- Mettre en place des cellules / mécanismes permettant de commenter et d'exprimer le point de vue de la profession au sujet des grands dossiers ;

- Donner une grande visibilité à la profession à travers la participation à des dossiers de presse ou des publications par les membres sur les sujets d'actualité ;

- Organiser des journées / congrès / manifestations sur des thèmes intéressant la politique économique : fiscalité, financement, investissement, développement du commerce et des échanges, etc.

• La profession doit entreprendre des actions de soutien aux politiques économiques et sociales du pays :

- Appui à l'investissement par la publication de brochures et prospectus ;

- Création d'une cellule "SOS Investisseur" pour aider à résoudre les situations de blocage auxquelles pourraient être confrontés les investisseurs ;

- Sensibiliser les professionnels à l'identification d'opportunités d'investissement et à la promotion du pays en tant que meilleur choix pour investir ;

- Participer à l'effort national de mise à niveau des entreprises ;

- Vulgariser la nouvelle législation sur les sociétés commerciales, etc.



**5. Identité et conception de la profession**

• L'objectif est que tous les experts-comptables, quelles que soient leurs spécialités, doivent s'entendre sur une conception commune de la profession et être fiers d'appartenir à celle-ci et de s'identifier à elle.

• Les professionnels ont connu durant les dernières années des malaises et des crises qui se sont traduits par des déchirures et des scissions à l'intérieur de la profession.

• Une absence totale d'intérêt pour la profession a été également constatée de sorte que seules les assemblées électives réussissaient à drainer les professionnels et à réunir le quorum.

• D'autre part, certains experts-comptables se sentent abandonnés par leur corporation et leurs pairs, notamment quand ils affrontent les problèmes liés à leur installation. Ils sentent que leurs intérêts économiques ne constituent pas une priorité pour la profession et les professionnels et reprochent, par conséquent, à l'ordre de ne pas avoir su prendre les mesures qui s'imposent pour les aider à affronter les premières difficultés d'installation et ressentent une certaine indifférence à leur égard.

• Par ailleurs, une forte désaffection des professionnels vis-à-vis de leur institution a été remarquée ces derniers temps dans la mesure où toute une frange de la profession

est totalement absente de toutes nos activités et nos manifestations. Même les jeunes ne se sentent pas impliqués dans les actions de l'Ordre. On constate ainsi une forte régression du pouvoir d'attraction de la profession vis-à-vis de ses membres.

• Enfin, la profession n'a pas élaboré un programme, sur une base continue, pour promouvoir son image de marque et pour mettre en exergue les potentialités de l'expert-comptable. Les actions menées (qui, par ailleurs, ont été toujours de grande envergure) sont caractérisées par l'absence de continuité et de programmation.

***Eléments de la Stratégie :***

• Faire une étude sommaire et un inventaire de la situation actuelle de nos cabinets et ce, en se basant, par exemple sur l'enquête annuelle.

• Préparer un programme à court et moyen terme, d'actions de solidarité et d'assistance aux confrères, ainsi qu'une formation à l'approche du marché.

• Au-delà du code de déontologie, engager une réflexion sur les valeurs fondamentales qui doivent nous guider dans nos rapports et souder les confrères entre eux et avec leur profession. Ces valeurs doivent s'articuler autour des axes suivants :

• Excellence ;

• Travail associatif ;

• Partage...

• Provoquer la participation de certains membres (à cibler en fonction de leurs compétences) aux travaux des commissions en particulier et de l'Ordre en général.

• Consacrer l'idée de réorganiser les commissions, dans le cadre de la refonte du règlement intérieur, de manière à les rendre plus efficaces.

**6. Accessibilité et pouvoir d'attraction de la profession**

• L'objectif est de rendre notre profession plus accessible et plus attrayante pour les candidats de fort calibre, qui représentent les plus brillants des étudiants, non seulement de la filière expertise comptable - réglementation oblige - mais également des étudiants d'autres disciplines et qui aspirent à rejoindre le domaine de la certification, du consulting et autres domaines spécialisés.

• Les nouveaux textes réglementant les études d'expertise en Tunisie facilitent l'accès à notre profession de diplômés d'autres filières, ce qui ne manquera pas de l'enrichir avec des candidats ayant une formation universitaire plus large. La profession doit donc faire les efforts nécessaires pour séduire les diplômés de haut niveau qui n'ont pas de diplôme spécialisé en comptabilité. Elle doit aussi faire des efforts pour devenir plus attractive et plus facilement accessible aux étudiants de la filière.

• La profession doit, non seulement, améliorer sa présence dans le domaine de la certification, mais également, comme énoncé ci-avant, élargir son champ de pertinence pour y inclure un ensemble complet de services, et en particulier le conseil en financement et en fiscalité.

***Eléments de la Stratégie :***

• Multiplier les journées porte ouverte à l'adresse non seulement de nouveaux bacheliers et de nos stagiaires mais aussi à l'adresse d'autres étudiants de filières scientifique, littéraire ou autres.

• Œuvrer pour la réforme de l'enseignement de la comptabilité et du diplôme d'expert-comptable à la faveur d'une plus grande ouverture sur les filières non comptables.

• Déterminer de nouvelles caractéristiques pour les milieux où le stage devrait être effectué quand le stage est fait hors cabinet. Définir les exigences de stage de manière à ne pas le focaliser sur les seuls travaux d'expertise comptable classique.

**7. Eléments à prendre en compte dans la mise en œuvre de la stratégie**

***Alliances :***

***Alliances avec d'autres professions :***

• Notre profession doit-elle ou non conclure des alliances avec des professions proches, voire concurrentes (bureaux d'étude, comptables, conseillers fiscaux, etc.), afin de créer des synergies, ou doit-elle, au contraire, compter uniquement sur ses propres moyens ? La question demeure posée.

***Alliances avec l'Université :***

• Des compétences de l'université peuvent nous être utiles. Un contact permanent et rapproché avec l'université devrait nous donner la possibilité de développer l'aspect formation des professionnels et des stagiaires et de générer, pourquoi pas, des opportunités d'affaires pour les experts-comptables.

• Par ailleurs, il nous faudrait œuvrer pour que notre institution soit associée et impliquée dans le domaine de la recherche en comptabilité.

• Etudier la possibilité de créer en partenariat avec l'université, dans le cadre du centre de formation de l'Ordre, des diplômes ou des certificats spécialisés (en fiscalité, en conseil, en gestion, en système d'information, etc.).

***Alliances avec d'autres organisations :***

• Il nous faudrait renforcer les initiatives de la profession dans des domaines nouveaux ou de pointe, grâce à des entreprises conjointes menées avec d'autres organisations



Solutions

qui effectuent des travaux similaires. Ainsi, et à titre d'exemple, le Manuel de l'exportateur a été le fruit d'une alliance entre experts-comptables et universitaires.

***Eléments de la Stratégie :***

• Déterminer les types d'organisations qui pourraient représenter, pour nous, des opportunités d'alliances fructueuses.

• Déterminer les types d'alliances possibles et susceptibles de nous permettre soit d'élargir notre champ d'intervention soit de créer une synergie avec d'autres organisations.

***Mondialisation :***

• La mondialisation est sûrement l'un des phénomènes économiques les plus importants qui touchent notre profession pour les années à venir. Nous nous devons de définir les stratégies qui nous permettront de faire face à un environnement économique mondial en pleine mutation. Cependant, un de nos objectifs devrait être de nous assurer que les experts-comptables puissent maximiser la compétitivité des entreprises tunisiennes sur le marché mondial.

• Notre profession devra se doter des moyens nécessaires pour affronter la concurrence des professionnels étrangers dans un contexte d'ouverture.

• Nous devons profiter de la mondialisation pour en faire un vecteur de croissance pour nos cabinets par rapport aux confrères étrangers ("out-sourcer" et pourquoi pas exporter).

• Encourager l'émergence d'alliances stratégiques entre professionnels tunisiens et professionnels étrangers.

• Adhérer au programme de formation de l'IFAC en vue de se faire accréditer par cette institution en tant qu'expert-comptable international. Ceci nous permettrait d'accéder plus facilement au marché extérieur.

***Eléments de la Stratégie :***

Dans sa façon d'aborder chacune de ces questions, la profession doit se focaliser dans un contexte international et y chercher de l'appui.

***Technologies de l'information et des Communications :***

• Les progrès réalisés au plan des technologies de l'information et des communications constituent une force motrice dans l'environnement où les experts-comptables exercent leurs activités. Notre avenir dans ce secteur dépend de la façon dont nous nous adapterons et réagirons aux technologies qui émergent, et de la mesure dans laquelle les experts-comptables parviendront à s'affirmer comme maillons indispensables dans la nouvelle chaîne de valorisation de l'information, en s'appuyant

pour ce faire sur leurs capacités d'ajouter de la valeur au processus de présentation de l'information et d'assurer la fiabilité de l'information dans un univers numérique.

• E-business va développer la convergence entre les entreprises.

***Eléments de la Stratégie :***

• Mise à niveau des cabinets par rapport aux technologies de l'information et des communications.

• Souscrire au label de certification international "Web Trust" des sites de commerce électronique.

• Développer une norme relative à l'intervention des experts-comptables en matière de certification Web Trust.



**Réponse au Sujet 13 : Présentation générale du code de conduite de l'AICPA**

Le code de conduite professionnel de l'AICPA se compose de 2 sections : **1. Les principes et, 2. les règles.**

**Les principes fournissent le cadre pour les règles, qui déterminent la performance des services professionnels offerts par les membres.**

Le conseil de l'AICPA est autorisé pour désigner des corps d'experts pour promulguer des normes techniques sous-jacentes aux règles.

Le code de conduite professionnel est adopté par adhésion pour fournir des orientations et des règles pour tous les membres (ceux dans la pratique publique, dans l'industrie, dans le gouvernement et dans l'éducation) dans l'accomplissement de leurs responsabilités professionnelles.

La conformité au code de conduite professionnelle, comme à toutes les normes dans une société ouverte, dépend essentiellement de la compréhension et des actions volontaires des membres. Elle dépend aussi du renforcement par l'entourage et l'opinion publique et finalement des mesures disciplinaires à l'encontre des membres qui échouent à se conformer à ces règles.

**1. Les principes**

**Article 1. Responsabilités :**

Comme professionnels, les CPA jouent un rôle essentiel dans la société. Conformément à ce rôle, les membres de l'AICPA sont dotés des responsabilités vis-à-vis de tous les utilisateurs de leurs services professionnels. Les membres ont aussi une responsabilité continue de coopérer ensemble afin d'améliorer la discipline de la comptabilité,

maintenir la confiance publique. Des efforts collectifs de tous les membres sont nécessaires pour maintenir et étendre les traditions de la profession.

**Article 2. L'intérêt public**

**01.** Une caractéristique de la profession est l'acceptation de sa responsabilité envers le public.

Le public de la profession comptable se compose de clients, du gouvernement, des employeurs, des investisseurs, de la communauté financière et économique, et bien d'autres qui comptent sur l'objectivité et l'intégrité des CPA pour maintenir l'ordre de fonctionnement du commerce et servir l'intérêt public.

L'intérêt public est défini comme étant le bien être collectif de la communauté de gens et d'institutions que la profession sert.

**02.** En remplissant leurs responsabilités professionnelles, les membres peuvent affronter (faire face) des pressions conflictuelles de la part de l'un de ces groupes. Pour résoudre ces conflits, les membres doivent agir avec intégrité, guidés par l'idée que quand les membres réalisent leurs responsabilités, vis-à-avis du public, l'intérêt des clients et des employeurs sera mieux servi.

**03.** Ceux qui comptent sur les CPA s'attendent à ce qu'ils s'acquittent de leurs responsabilités avec intégrité, objectivité, le soin nécessaire, et un véritable intérêt pour servir le public. Ils sont supposés fournir des services de qualité, en rapport avec le niveau des honoraires et offrir une panoplie de services et ce, d'une manière qui reflète un niveau de professionnalisme compatible avec les principes du code de conduite professionnelle.

**04.** Tous ceux qui adhèrent à l'AICPA, s'engagent à honorer la confiance publique ("public trust"). En contrepartie de la confiance que le public leur accorde, les membres doivent chercher de façon permanente à prouver leur dévouement à l'excellence professionnelle.

**Article 3. L'intégrité**

**01.** L'intégrité est un élément du caractère fondamental pour la reconnaissance professionnelle. C'est la qualité à partir de laquelle provient (dérive) la confiance publique et la référence par rapport à laquelle, un membre teste toutes les décisions.

**02.** L'intégrité demande du membre d'être, entre autres, honnête et sincère. Le service et le "public trust" ne doivent par être subordonnés à un gain ou à un avantage personnel.

**03.** L'intégrité est mesurée en termes de ce qui est exact et juste. Dans l'absence de règles spécifiques, de normes ou de conseils ou face à des opinions conflictuelles, un membre doit tester ses décisions en se demandant "Est-ce que je suis en train de faire ce qu'une personne intègre aurait fait ? Est-ce que j'ai conservé mon intégrité ?".

L'intégrité exige que le membre tient compte à la fois de la forme et de l'esprit des normes techniques et éthiques.

**04.** L'intégrité exige aussi que le membre prend en considération les principes d'objectivité et d'indépendance et de diligence nécessaire.

**Article 4. L'objectivité et l'indépendance**



**01.** L'objectivité est un état d'esprit, une qualité qui confère de la valeur aux services des membres. Il s'agit d'un trait caractéristique de la profession. Le principe d'objectivité impose l'obligation d'être impartial, intellectuellement honnête et libre de conflits d'intérêt. L'indépendance empêche les relations qui peuvent apparaître pour porter atteinte à l'objectivité des membres lors des services d'attestation.

**02.** Les membres servent souvent des intérêts multiples et doivent prouver leur objectivité dans des circonstances variées. Dans la pratique, les membres rendent des services d'attestation, de fiscalité et de conseil de gestion.

D'autres membres préparent les états financiers, accomplissent des services d'audit interne, et servent la qualité de gestion et de finance dans l'industrie, l'éducation et le gouvernement. Ils enseignent et forment aussi ceux qui optent à l'admission à la profession. Abstraction faite du service ou du rendement, les membres doivent protéger l'intégrité de leur travail, maintenir l'objectivité et éviter n'importe quelle subordination de leur jugement.

**03.** Pour un membre dans la pratique publique, le maintien de l'objectivité et de l'indépendance nécessite une évaluation continue des relations avec le client et de la responsabilité publique. Ainsi, un membre qui fournit des services d'audit ou d'autres attestations doit être et paraître indépendant. Pour tous les autres services, le membre doit conserver son objectivité et éviter les conflits d'intérêt.

**04.** Bien que les membres, qui n'appartiennent pas à la pratique publique, ne puissent pas maintenir l'apparence d'indépendance, il leur incombe néanmoins la responsabilité de maintenir l'objectivité en rendant des services professionnels.

Les membres employés par d'autres pour préparer les états financiers ou pour accomplir des services d'audit, de fiscalité ou de conseils sont chargés des mêmes responsabilités d'objectivité que les membres de la pratique publique. Ils doivent être méticuleux dans leur application des principes comptables généralement admis et ne cacher rien dans leurs relations avec les membres dans la pratique publique.

**Article 5. "Due care" soin nécessaire**

**01.** La quête de l'excellence est l'essence (le fondement) du soin nécessaire "Due care".

Le soin nécessaire exige du professionnel de s'acquitter de ses responsabilités avec compétence et diligence. Il impose au professionnel de faire de son mieux dans l'exécution des services pour un intérêt meilleur des clients et ce, conformément à sa responsabilité professionnelle vis-à-vis du public.

**02.** La compétence est le fruit d'une synthèse d'éducation et d'expérience. Elle commence par une maîtrise du corps commun des connaissances nécessaires pour être désigné comme CPA. Le maintien de la compétence exige l'obligation d'amélioration scientifique et professionnelle ; laquelle doit continuer tout au long de la vie professionnelle d'un membre. Il s'agit d'une responsabilité individuelle de chaque membre. Dans tous les engagements et toutes les responsabilités, chaque membre doit s'engager à assurer un niveau de compétence assurant la qualité des services et un niveau élevé de professionnalisme.

**03.** La compétence représente l'acquisition et le maintien d'un niveau de compréhension et de connaissances permettant au membre de rendre des services avec facilité et perspicacité. Elle établit aussi les limites des capacités d'un membre en dictant qu'un membre peut se trouver amené à faire des consultations quand l'engagement professionnel dépasse la compétence personnelle. Chaque membre est capable d'estimer sa propre compétence et ce en évaluant si l'éducation, l'expérience et le jugement sont adéquats avec la responsabilité à assumer.

**04.** Les membres doivent être diligents concernant leurs responsabilités vis-à-vis des clients, des employeurs et du public. La diligence impose la responsabilité de rendre des services avec rapidité et soin, d'être minutieux et d'observer les normes d'éthique et les techniques applicables.

**05.** Le soin nécessaire exige du membre de planifier et de superviser adéquatement n'importe quelle activité professionnelle dont il est responsable.

**Article 6. L'étendue et la nature des services**

**01.** L'aspect d'intérêt public des services des CPA nécessite que de tels services soient compatibles avec un comportement professionnel acceptable pour les CPA.

L'intégrité exige que le service et le devoir public ne soient pas subordonnés à un gain et à un avantage personnel. L'objectivité et l'indépendance nécessitent que les membres soient libres de conflits d'intérêts en remplissant leurs responsabilités professionnelles. Le soin nécessaire ("Due care") nécessite que les services soient fournis avec compétence et diligence.

**02.** Chacun de ces principes doit être pris en compte par les membres en déterminant s'ils ont à fournir des services spécifiques ou non.

Dans certains cas, ils peuvent représenter une contrainte pour les services autres que l'audit qui peuvent être offerts à des clients particuliers.

On ne peut pas concevoir (développer) des règles fermes pour aider les membres à faire ces jugements, mais ils peuvent s'inspirer de l'esprit de ces principes.

**03.** Afin de faire ceci, les membres doivent :

- Opérer dans des firmes qui ont mis en place des procédures de contrôle de qualité interne pour s'assurer que les services sont délivrés avec compétence et supervisés de façon adéquate.

- Déterminer dans leurs jugements individuels si la nature et l'étendue des autres services fournis dans le cadre d'une mission d'audit pourraient créer des conflits d'intérêt.

- Estimer, à partir de leurs jugements personnels si une activité est conforme avec leur rôle comme professionnels.

**2. Les règles**

**Règle 101 : L'indépendance**

Un membre de la pratique publique doit être indépendant dans l'exécution des services professionnels tel qu'exigé au niveau des normes promulguées par les corps désignés par le conseil (the council).

**Règle 102 : L'intégrité et l'objectivité**

Dans l'exécution de n'importe quel service professionnel, le membre doit maintenir l'objectivité et l'intégrité, doit être libre des conflits d'intérêts et ne doit pas déformer sciemment des faits.

**Les principes comptables généralement admis**

**Règle 201 : Les normes générales**

Le membre doit se conformer aux normes suivantes et à toutes les interprétations qui en sont relatives provenant des corps désignés par le conseil :

**A. Compétence professionnelle :** se charger uniquement des services professionnels dont il s'estime capable d'assurer avec compétence.

**B. Le soin professionnel nécessaire :** ("Due professional care") accorder le soin professionnel nécessaire dans l'exécution des services professionnels.

Solutions

**C. Planification et contrôle :** planifier et superviser adéquatement l'exécution des services professionnels.

**D. Des données pertinentes suffisantes :** obtenir des données pertinentes suffisantes permettant de fournir une base raisonnable pour les conclusions et les recommandations en relation avec n'importe quel service professionnel exécuté.

**Règle 202 : Conformité aux normes**

Un membre qui offre des services d'audit, de révision, de conseil de gestion, de fiscalité ou autres doit se conformer aux normes promulguées par les corps désignés par le conseil "council".

**Règle 203 : Les principes comptables**

Un membre ne doit pas exprimer une opinion ou mentionner affirmativement que les états financiers ou d'autres données financières sont présentées conformément aux principes comptables généralement admis ou déclarer qu'il ou qu'elle n'a été informé d'aucune modification significative qui puisse être faite à ces états ou données afin de les rendre conformes aux principes comptables généralement admis ; quand ces états ou données contiennent des dérogations par rapport aux principes comptables promulguées par les corps désignés par les conseils pour établir de tels principes et qui ont un effet significatif sur les états ou données de façon générale. Néanmoins, si les états ou les données renferment de telles dérogations et le membre peut montrer que c'est à cause de circonstances exceptionnelles que les états financiers ou les données peuvent induire en erreur, le membre peut se conformer avec la règle en décrivant la dérogation, ses effets approximatifs et ses raisons d'être.

**Règle 301 : Les informations confidentielles du client**

Un membre de la pratique publique ne doit divulguer aucune information confidentielle sur les affaires d'un client sans son consentement.

**Règle 302 : Honoraires conditionnels**

Un membre dans la pratique publique ne doit pas :

**1)** accomplir un service professionnel avec des honoraires conditionnels ou recevoir de tels honoraires de la part d'un client pour lequel il est en train d'accomplir :

a) des services d'audit ou de révision d'états financiers ; ou

b) des services de compilation d'états financiers quand le membre s'attend à ce qu'une tierce personne utilisera les états financiers et le rapport de compilation ne divulgue pas une lacune d'indépendance ;

c) l'examination d'information financière éventuelle ; ou

**2)** préparer des déclarations d'impôt ou revendiquer des remboursements d'impôt moyennant des honoraires conditionnels de la part des clients.

**Règle 501 : Les actes indignes**

Un membre ne doit pas commettre des actes indignes pour la profession.

**Règle 502 : La publicité et autres formes de sollicitations**

Un membre de la pratique publique ne doit pas essayer d'obtenir des clients par la publicité ou par d'autres formes de sollicitation d'une manière fausse ou mensongère. La sollicitation à travers une contrainte ou harcèlement est interdite.

**Règle 505 : Forme de l'organisation et son nom**

Un membre peut pratiquer la comptabilité publique uniquement sous la forme d'organisation autorisée par des lois ou règlements étatiques et dont les caractéristiques sont conformes aux résolutions du conseil.

Un membre ne doit pas exercer dans le cadre d'une firme dont le nom est erroné.

Une firme ne peut se désigner par "les membres de l'AICPA" sauf si tous ses propriétaires sont des membres de l'AICPA.

**Réponse au Sujet 14 :** "Transparency International" est une organisation non gouvernementale qui s'intéresse aux pratiques de corruption de part le monde. Pour en connaître plus, il faut visiter le site : http://www.transparency.de/welcome.fr.html : Sa principale contribution est d'amener les gouvernements à mieux rendre compte de leur gestion et de freiner la corruption internationale et nationale. Elle publie des documents aidant à identifier les pratiques de corruption, et à former des comportements d'hostilité face à ces pratiques.

A travers des enquêtes, elle essaie de ressentir l'intensité et la variété des pratiques de corruption dans chaque pays. Ces enquêtes se font chaque année. Parmi les contributions pour lesquels TI est connue, son indice de perception de la corruption (corruption Perception Index) : à titre d'exemple, le Danemark est le pays le moins corrompu avec un indice de 10.

**Réponse au Sujet 15 :** La bonne moralité et l'intégrité du personnel constituent un dispositif de contrôle interne des plus efficaces.

Qu'est-ce qui explique que malgré une forte insuffisance d'un système de contrôle interne, les opérations se déroulent correctement si ce n'est l'existence d'un personnel intègre et de bonne morale.

Dans un sens contraire, les meilleurs dispositifs de contrôle interne seront violés par un personnel de mauvaise moralité.

On peut même se poser la question : peut-on parler d'un bon système de contrôle sans s'assurer au préalable des qualités morales et éthiques du personnel ?

**(1) L'environnement de contrôle**

L'environnement de contrôle, indicateur de la sensibilité du personnel au besoin de contrôle, est un élément essentiel de la culture d'une entreprise et de l'aptitude de son personnel à mettre en œuvre un système de contrôle interne efficace.

Son influence s'exerce non seulement sur le fonctionnement courant du système de contrôle interne de l'entreprise, mais affecte aussi la conception et l'architecture du système.

Les facteurs qui contribuent fortement à la formation d'un environnement favorable à la pratique d'un contrôle interne efficace sont :

- L'exemplarité et l'intégrité des dirigeants ainsi que le style de management de l'entreprise.
- Un personnel compétent, de bonne moralité et développant un bon comportement.
- Une politique de délégation appropriée.
- Une formation interne appropriée aux procédures de contrôle interne de l'entreprise.

**a- L'exemplarité et l'intégrité de la direction :**

La conviction des dirigeants de l'importance du contrôle interne est un préalable indispensable à son efficacité. Outre la conception du système avec l'aide d'experts compétents, les dirigeants doivent convaincre leurs collaborateurs de sa nécessité et de son utilité dans un premier temps et veiller à son application par la suite notamment en faisant preuve d'exemplarité d'une veille constante et d'un pilotage performant. La capacité de conviction et de persuasion du personnel, des tiers et de l'environnement est fonction de la crédibilité, de l'intégrité et de l'éthique dont font preuve les personnes qui ont la charge de créer les contrôles, de gérer les procédures et de les piloter.

Le rôle des dirigeants étant déterminant, le succès comme l'échec de la mise en place du contrôle interne relève dès lors en premier et dernier ressort de leur entière responsabilité.

L'intégrité et l'éthique des affaires ont une influence forte sur l'efficacité du contrôle interne.

Le développement d'un environnement imprégné d'intégrité et d'éthique à tous les niveaux de l'entreprise détermine les comportements réels dans tous les domaines y compris ceux qui échappent à la surveillance du contrôle interne.

La direction joue un rôle majeur dans la détermination de la culture de l'entreprise. Le premier responsable qui est généralement la personnalité dominante communique, sans le savoir, ses propres règles d'éthique et influence le comportement du personnel qui reproduit les comportements de ses supérieurs hiérarchiques.

**b- Un personnel compétent, de bonne moralité et développant un bon comportement :**

Les personnes, par leurs qualités individuelles, leur compétence, leur attachement à l'intérêt de l'entreprise, leur intégrité et leur professionnalisme, constituent la ressource vive dont l'efficacité tant de chacun que collectivement détermine l'efficacité de l'organisation. Une personne convaincue de ses méthodes de travail est plus efficace qu'une personne contrainte à pratiquer des méthodes imposées par une autorité hiérarchique. Les attitudes et comportements exemplaires des dirigeants contribuent fortement à la sensibilisation du personnel au besoin de contrôle.

C'est le personnel qui pratique l'organisation dans ses détails et il est nécessaire qu'un effort soit entrepris (par les réunions de travail, les explications individuelles, les cours de formation et les tests de contrôle de connaissance pour s'assurer de la bonne connaissance des procédures) en vue d'expliquer au personnel les raisons du système et ses objectifs et s'assurer de la bonne intelligence du système.

Cette communication permet de gagner l'adhésion du personnel qui contribue à son tour à rendre le système plus performant.

Le contrôle interne est mis en œuvre par des personnes. Les meilleurs manuels de procédures seraient sans utilité sans la qualité des personnes chargées de les mettre en application à tous les niveaux de la hiérarchie. Il est dès lors établi que le type de comportement, la compétence, la qualification, la moralité et l'engagement du personnel revêtent une importance capitale et déterminante pour l'efficacité du système de contrôle interne et d'une façon générale les performances de l'entreprise.

**(2) L'éthique, la culture d'entreprise et l'intégrité**

**La fermeté des dirigeants à l'égard des règles d'éthique et d'intégrité :** Les dirigeants sociaux doivent adresser un message ferme sur la nécessité de respecter les valeurs d'intégrité et d'éthique.

Ils doivent véhiculer ces valeurs à travers leur comportement et leur communication écrite, verbale (discours, instruction, entrevue, etc...) et non verbale (geste, acte, attitude, réaction, etc...).

**L'exemplarité des dirigeants** doit être générale et constante avec les clients, le personnel, les auditeurs, les fournisseurs, les banquiers, les autorités, les administrations, etc...

Les dirigeants doivent être et paraître intègres, attachés fermement à l'éthique et exemplaires.

Cette exemplarité passe par l'insistance pour les interlocuteurs qu'ils fassent de même.

Les relations avec les clients doivent être fondées sur le service au client, la satisfaction des attentes créées, l'honnêteté et l'éthique. Un trop perçu du client doit lui être restitué spontanément. Une erreur de calcul ou une défaillance du produit doit être réparée rapidement et de façon volontaire.

**Code de conduite :** Les entreprises importantes doivent disposer d'un code de conduite ou d'un document équivalent (règlement intérieur ou charte d'entreprise) précisant les devoirs de l'entreprise et son attente au regard de ses salariés en matière de service au client, de mode comportemental, de culture du travail, d'éthique, d'intégrité et d'honnêteté.

Le personnel doit formuler son adhésion, au code de conduite, ou document équivalent en le signant (de préférence, une signature légalisée).

Une fois par an, le personnel doit confirmer par écrit qu'il continue à respecter le code de conduite, le règlement intérieur ou la charte.

Le manquement au code de conduite et aux règles d'intégrité et d'éthique doit être sanctionné avec fermeté.

**Communication aux tiers des règles d'éthique de l'entreprise :** Les règles d'éthique, les normes et attentes de l'entreprise doivent être communiquées aux fournisseurs, clients et autres partenaires de l'entreprise.

**Réponse au Sujet 16 :** Définition du déterminisme : Ordre des faits suivant lequel les conditions de réalisation d'un phénomène s'enchaînent de telle façon que le phénomène ne peut pas ne pas se produire.

Lorsque s'installe la décadence morale, elle s'auto-alimente jusqu'à se retourner contre ceux qui l'ont initialement favorisée.

Lorsqu'une entreprise a recours à un moyen immoral, elle peut acquérir un avantage temporaire par rapport à ses concurrents ; Ce succès encourage l'arrivée d'autres concurrents qui useront des mêmes moyens immoraux (qui auront fait leur preuve !). Ainsi, petit à petit le bénéficiaire devient à son tour victime. Si le système continue à se développer, il se transforme en coût de transaction, de nature à entraver la croissance des échanges et, par là même, de l'économie.

Selon des estimations citées par le Président de la Banque Mondiale dans son discours au congrès mondial de la comptabilité : la corruption coûte actuellement 0,5% de

croissance du PNB par an dans le monde soit environ un manque à gagner de 150 milliards de dollars. Le Président de la Banque Mondiale ajoute que la corruption nuit à la croissance et à l'investissement et pénalise les pauvres.

**Réponse au Sujet 17 :** Les modèles de référence influencent la communauté par leur comportement. Entr'autres, ils transmettent leurs valeurs éthiques et ce, même sans se rendre compte.

Ainsi, un modèle de référence qui a des orientations éthiques positives imprégnera positivement les membres de cette communauté et vice versa.

L'émergence des modèles professionnels sont le fruit d'une combinaison de la culture et des valeurs sociales dominantes, de la volonté et des valeurs des individus influents. Lorsque les deux éléments en interactions ne sont pas convergents, il y a un risque de voir se développer plusieurs modèles divergents et une diversité de politique éthique sur la même place.



**Réponse au Sujet 18 :** Le degré de parenté se décompte en remontant jusqu'à la personne en passant par le tronc (le parent) commun.

**Exemple :** Le fils et le père sont parents au premier degré.

Le grand père et le fils sont parents au second degré.

L'oncle est parent au $3^{ème}$ degré et le cousin au $4^{ème}$ degré.

Les frères sont parents au second degré.

**Réponse au Sujet 19 :**

- **Rapport entre éthique et compétence :** L'éthique est la science de la morale, l'art de diriger la conduite. L'éthique amène le professionnel à prendre conscience qu'il n'est pas possible de faire n'importe quoi.

La compétence est une habilité pratique à traiter un problème ou réaliser un travail avec un professionnalisme répondant aux attentes légitimes du client.

Plus une personne est compétente dans son domaine, plus elle se crée un environnement favorable au comportement éthique.

C'est la raison pour laquelle, tous les codes éthiques insistent sur l'impératif de compétence.

- **Rapport entre éthique et éducation permanente :** L'éthique est la science de la morale, l'art de diriger la conduite. L'éthique amène le professionnel à prendre conscience qu'il n'est pas possible de faire n'importe quoi.

L'éducation permanente permet au professionnel de maintenir ses compétences, facteur constituant un pilier de la déontologie professionnelle et favorable à la création d'un environnement favorable au comportement éthique.

L'éducation permanente implique de se tenir au courant de l'évolution de l'ensemble des disciplines professionnelles : normes comptables et d'audit, fiscalité, droit, gestion, nouvelles technologies de l'information et de la communication, etc...

L'impératif éthique interdit au professionnel de prétendre posséder une compétence qu'il n'a pas.

• **Rapport entre éthique et jugement professionnel :** L'éthique est la science de la morale, l'art de diriger la conduite. L'éthique amène le professionnel à prendre conscience qu'il n'est pas possible de faire n'importe quoi.

Le jugement professionnel présente l'art du professionnel, son aptitude à l'analyse et à la formulation de solutions pertinentes pour résoudre dans le cadre des normes officielles à caractère général ou en l'absence de norme officielle, les problèmes résultant aussi bien des situations courantes qu'inédites. Il repose sur la compétence professionnelle et l'exploitation adéquate de la marge d'initiative qu'offre la discipline comptable.

L'exercice du jugement professionnel repose par conséquent sur un haut niveau d'éthique comptable et un très haut sens des responsabilités.

• **Rapport entre éthique et marketing professionnel :** L'éthique est la science de la morale, l'art de diriger la conduite. L'éthique amène le professionnel à prendre conscience qu'il n'est pas possible de faire n'importe quoi.

Le marketing professionnel est constitué par l'ensemble des actions visant à faire connaître le professionnel et à promouvoir ses compétences pour lui attirer la clientèle.

Le droit tunisien encadre toute action de marketing professionnel par des règles éthiques contraignantes. Ainsi, il interdit :

- toute publicité individuelle,
- tout démarchage.

En revanche, les professionnels peuvent se distinguer à travers d'autres supports de promotion professionnelle : publications, conférences, activité d'intérêt public.

Mais dans tous les cas, les activités de promotion licites doivent se faire dans le respect des règles éthique et de dignité professionnelles.

<u>**Réponse au Sujet 20 :**</u> Lorsque la pratique des affaires enfreint à l'éthique, la décadence morale s'auto-alimente jusqu'à se retourner contre ceux qui l'ont initialement favorisée.

Lorsqu'une entreprise a recours à un moyen immoral, elle peut acquérir un avantage temporaire par rapport à ses concurrents. Ce succès encourage l'arrivée d'autres concurrents qui useront des mêmes moyens immoraux (qui auront fait leur preuve !). Ainsi, petit à petit, le bénéficiaire devient à son tour victime.

Si le système continue à se développer, il se transforme en coût de transaction, de nature à entraver la croissance des échanges et, par là même, de l'économie.

**Réponse au Sujet 21 :** La création d'un comité éthique, composé de professionnels et d'autres personnalités du monde des affaires, des finances et du gouvernement, est de nature à améliorer le respect de l'éthique par les professionnels, aider à la résolution des litiges éthiques éventuels.

Il constitue un signal fort au marché sur l'attachement de la profession au comportement éthique de ses membres.

Le comité éthique joue aussi comme un organe de soutien aux professionnels.

**Réponse au Sujet 22 :** L'éthique est un idéal que certains hommes sacrifient devant les dures lois de la vie économique et sociale.

Mais comme toute norme utile aux hommes, l'homme finit toujours par admettre que les inconvénients de l'absence d'éthique l'emportent sur les difficultés de respecter l'éthique.

Ceux qui critiquent le fait que l'homme n'est pas toujours à même de mettre l'éthique à l'œuvre sont de deux sortes :

- le premier groupe vise à rendre relatif le comportement humain pour faire admettre l'homme avec ses limites et défauts,

- alors que l'autre groupe s'argue des limites de l'homme dans la mise en œuvre de son idéal éthique pour justifier ses propres errements, son mépris de l'éthique et se donner bonne conscience. Ce comportement est cynique et condamnable.

**Réponse au Sujet 23 : La validation des acquis d'expérience (VAE)**

La validation des acquis d'expérience est un mode d'accession au diplôme universitaire et professionnel par voie de validation totale ou partielle de l'expérience professionnelle.

**La VAE est développée en France par la loi sur la modernisation sociale du 17 janvier 2002.**

La VAE permet de favoriser la promotion professionnelle. Son caractère très novateur vise dans le futur à rapprocher les modes de formation - initiale et continue - et donnant notamment une portée nouvelle à la formation "sur le tas".

Ce système est particulièrement adapté aux métiers liés à la comptabilité, pour lesquels "les compétences acquises ou à acquérir tiennent autant aux pratiques professionnelles qu'aux savoirs initialement transmis".

Ce qui est en jeu aujourd'hui est la définition du champ d'application et des modalités de mise en œuvre de la VAE. L'idée est de l'étendre à des couches professionnelles larges afin de pouvoir faire valider la formation acquise sur le terrain par l'obtention d'un diplôme professionnel. En particulier, la VAE pourrait permettre à l'avenir aux collaborateurs de cabinet de poursuivre et d'intensifier leur carrière professionnelle. En ce qui concerne la VAE, la profession a défini un certain nombre d'attentes :

• Relever le niveau d'exigence pour accéder à la VAE, qui démarre aujourd'hui à trois ans d'expérience,

• Offrir un accès plus rapide au DECF sans banaliser le DESCF.

Une mise en application de la VAE aux niveaux bac + 2 disposant d'une expérience professionnelle est actuellement envisagée.

**<u>Réponse au Sujet 24 :</u> Compétences essentielles du dirigeant de cabinet d'expertise comptable dans le contexte de la nouvelle économie.**

**Cette réponse se compose de deux parties :**

**- La première** présente la grille des compétences telles que définies par la *conference Board* du Canada.

**- La deuxième** présente la réflexion de Meryem le Saget sur les qualités nécessaires aux dirigeants des années à venir.

## 1- La grille des compétences du *Conference Board* du Canada

Les compétences relatives à l'employabilité sont les compétences, les attitudes et les comportements dont on a besoin afin de participer et évoluer dans le monde dynamique d'aujourd'hui.

Comprendre et mettre à profit ces compétences peuvent aider à entrer, demeurer et progresser dans le monde du travail. Elles sont indispensables que l'on soit employeur ou salarié, elles peuvent également être utiles au-delà de l'univers professionnel, dans les activités quotidiennes ou personnelles.

Elles se divisent en trois catégories principales :

Les compétences de base, les compétences personnelles en gestion et les compétences pour le travail d'équipe.

**1. Compétences de base, compétences essentielles à votre développement**

**(1) Communiquer :**

• Lire et comprendre l'information sous diverses formes.

• Écrire et parler afin de favoriser l'écoute et la compréhension des autres.

• Écouter et poser des questions pour comprendre le sens et les points de vue.

• Partager l'information par l'utilisation de diverses technologies de l'information et de la communication.

• Utiliser les connaissances et compétences adéquates pour préciser une idée.

**(2) Gérer l'information :**

• Repérer, recueillir et organiser l'information.

• Consulter, analyser et appliquer les connaissances et compétences de diverses disciplines.

**(3) Utiliser les chiffres :**

• Décider de ce qui doit être mesuré ou calculé.

• Observer et sauvegarder l'information en utilisant les méthodes, les outils et technologies appropriés.

• Faire des estimations et vérifier.

**(4) Réfléchir et résoudre les problèmes :**

• Évaluer les situations et cerner les problèmes.

• Rechercher divers points de vue et les évaluer objectivement.

• Reconnaître les dimensions humaines, interpersonnelles, techniques, scientifiques et mathématiques d'un problème.

• Déterminer la source d'un problème.

• Être créatif et novateur dans la recherche de solutions.

• Utiliser d'emblée la science, la technologie et les mathématiques pour réfléchir, acquérir et partager le savoir, résoudre des problèmes et prendre des décisions.

• Évaluer des solutions pour faire des recommandations ou arriver à des décisions.

• Adopter des solutions.

• Confirmer l'efficacité d'une solution et l'améliorer.

**2. Compétences personnelles en gestion, compétences, attitudes et comportements qui favorisent le potentiel de croissance**

**(1) Démontrer des attitudes et des comportements positifs :**

• Vis-à-vis de soi-même et des autres.

• Reconnaître la valeur de son travail ainsi que les efforts des autres.

• Manifester de l'intérêt, faire preuve d'initiative et fournir des efforts.

**(2) Être responsable :**

• Fixer des buts et priorités tout en maintenant l'équilibre entre vie professionnelle et vie privée.

• Planifier et gérer son temps, son argent, les autres ressources pour atteindre ses propres buts.

• Évaluer et gérer le risque.

• Être responsable de ses actions et de celles de son groupe.

• Contribuer au bien-être de tous.

**(3) Être souple :**

• Travailler de façon autonome ou en équipe.

• Effectuer des tâches et des projets multiples.

• Être novateur et ingénieux : rechercher, proposer plusieurs façons pour atteindre des objectifs et accomplir le travail.

• Être ouvert et réagir de façon positive au changement.

• Tirer profit de ses erreurs et accepter la rétroaction.

• Composer avec l'incertitude.

**(4) Apprendre constamment :**

• Être disposé à apprendre et à croître.

• Évaluer ses forces personnelles et déterminer les points à améliorer.

• Fixer ses propres objectifs d'apprentissage.

• Identifier et recourir aux sources et occasions d'apprentissage.

• Fixer et atteindre ses objectifs.

**(5) Travailler en sécurité :**

• Connaître les pratiques et procédures de santé personnelle et collective et agir en conséquence.

**3. Compétences pour le travail d'équipe, compétences et qualité pour contribuer de façon productive**

**(1) Travailler avec d'autres**

• Comprendre et composer avec la dynamique d'un groupe.

• Veiller à ce que les buts et objectifs de l'équipe soient clairs.

• Être souple : respecter, accueillir et appuyer les idées, les opinions et la contribution des autres membres du groupe.

• Reconnaître et respecter la diversité des perspectives dans un groupe.

• Recevoir et donner de la rétroaction de façon constructive et respectueuse.

• Contribuer au succès de l'équipe en partageant l'information et son expertise.

• Diriger, appuyer ou motiver l'équipe pour une performance maximale.

• Comprendre le rôle du conflit dans un groupe pour parvenir à des solutions.

• Gérer et résoudre les conflits.

**(2) Participer aux projets et aux tâches**

• Planifier, concevoir ou mettre en œuvre un projet ou une tâche, du début à la fin, en maintenant le cap sur des objectifs et des résultats.

• Planifier et rechercher la rétroaction, tester, réviser et mettre en œuvre.

• Travailler selon les normes de qualité établies.

• Choisir et utiliser les outils et la technologie qui conviennent à une tâche ou un projet.

• S'adapter aux exigences et à l'information changeante.

• Superviser des projets ou des tâches et identifier des moyens de les améliorer.



## 2- Les qualités nécessaires aux dirigeants des années à venir (d'après Meryem Le Saget)

*"Vade-mecum du Zen-manager"*

*"Le dirigeant de demain"*

*D'après Meryem Le Saget - Congrès de l'ordre des experts-comptables de France 2002*

**1. Changer sa conception du futur**

Malgré l'incertitude d'un futur qui s'annonce tous les jours différent, il faut assurer la pérennité de son entreprise et prendre des décisions qui engagent l'avenir. La planification traditionnelle est dépassée, d'où la nécessité de changer radicalement sa manière de planifier. Le manager du futur consacre du temps, avec ses collaborateurs à développer une vision de l'entreprise qu'ils veulent incarner, plutôt qu'un plan stratégique. L'image du futur désiré inspire toutes les actions quotidiennes. Le besoin des clients, l'observation, les résultats, les idées nouvelles modifient la vision initiale et la rendent plus pertinente mais les valeurs fortes restent les guides à tous pour agir.

Cette vision sera d'autant plus créatrice qu'elle sera partagée et cela dans la cohésion.

**2. Equilibrer son style de management**

L'entreprise est réputée pour ses qualités d'action, les responsables se doivent d'être efficaces, entreprenants, audacieux. Mais le monde évolue rapidement, l'entreprise doit anticiper, repérer les changements, s'adapter. Pour cela, elle a besoin d'autres compétences : écoute, intuition, observation, communication, participation du personnel, créativité, sens du service, motivation... Ce sont des qualités d'écoute et de réceptivité.

**3. Réinventer les relations hiérarchiques**

L'entreprise aura une multitude de personnes attelées ensemble à un même but, dans des structures de configurations diverses, sans privilèges ni territoires clairement affectés : remplacer le pouvoir par la responsabilité avec un leader sur le terrain au service de ses collaborateurs, exprimant ce qu'ils pensent d'eux, leurs points forts ou faibles et les aidant à progresser.

**4. Sécuriser et motiver chaque personne**

La motivation doit être plus forte que la peur de l'inconnu. La vision par sa capacité d'inspiration sécurise et donne envie de se lancer dans l'aventure en donnant le meilleur de soi-même. Le management s'individualise *"travail responsabilisant et porteur de progrès contre salaire individualisé et reconnaissance de la contribution particulière de chacun"*.

**5. Penser d'une manière globale et systémique**

Le manager prend le temps d'analyser les situations de manière plus globale et plus nuancée.

Il cherche les liens, confronte les opinions, considère les personnes et respecte les apports de chacun, prend du recul et s'entoure de tempéraments complémentaires au sien.

Il pilote les décisions mais toujours responsable, il en évalue la portée afin que les effets en soient positifs : ***"décider juste, pas avoir raison"***.

**6. Communiquer avec simplicité**

Le pouvoir du XXIé siècle repose sur l'information et les capacités relationnelles.

La rapidité d'accès aux informations utiles grâce aux NTIC ne suffit pas, l'information doit être partagée et générer une réelle valeur ajoutée.

Le manager du futur est donc là pour synthétiser l'information, la faire comprendre, stimuler l'innovation. L'intégrité et la transparence sont les conditions nécessaires à la vitalité de l'entreprise de demain.

**7. Développer sa créativité**

Pour être capable d'innover : retrouver d'abord un bon niveau d'énergie, ne pas rechigner devant les difficultés et se dégager de sa négativité afin que l'énergie soit disponible pour la création.

Le manager doit créer dans ses équipes l'atmosphère propice à la réflexion et aux nouvelles idées.

**8. Gérer sa vie professionnelle soi-même**

Les filières ne sont plus toutes tracées, aussi faut-il être acteur de sa propre évolution, prendre en main son futur. Pour cela, il faut se connaître soi-même, être conscient de ses compétences, mais également bien se connaître en relation avec autrui. Ne pas miser toute sa vie sur sa seule activité professionnelle, équilibre familial, autres centres d'intérêts, respect des différents aspects de sa vie sont des éléments importants de la nouvelle vision du manager.



**9. Nourrir sa solidité personnelle**

Le manager de demain utilise les expériences qu'il vit pour atteindre une plus grande maturité et se dégager des multiples besoins qui fragilisent les personnes.

Pour être capable de cet effort de vigilance et de détachement, il doit se ménager des occasions de ressourcement.

Par sa sérénité et son regard positif, il fait profiter aux autres de son équilibre personnel et de son dynamisme, ce qui induit motivation et confiance en l'avenir.

**10. S'adapter en permanence**

Anticiper et décider ce que l'on veut changer en soi et autour de soi, évoluer et s'adapter tout en assurant la cohésion des équipes. Conduire le changement, c'est à la fois l'organiser avec rigueur et créativité mais aussi accompagner l'équipe dans la transition avec écoute et conviction. Le changement est le facteur essentiel de l'évolution.

**Réponse au Sujet 25 : Inventaire et définition des composantes des compétences**

**C'est à partir d'une publication du centre de psychologie du personnel, commission de la fonction publique canadienne, que nous vous présentons ce document qui aide à comprendre une notion clef : les compétences.**

- **I.** Aptitudes
- **II.** Capacités et habiletés
- **III.** Connaissances
- **IV.** Caractéristiques physiques
- **V.** Valeurs et qualités morales
- **VI.** Recherche d'efficacité

Un tableau de synthèse qui permet de s'auto-évaluer est présenté ensuite.

## I. APTITUDES

L'aptitude consiste en la capacité d'acquérir des compétences ou habiletés nouvelles c'est-à-dire la faculté d'apprentissage d'une personne, compte tenu de sa formation ou de son degré d'imprégnation par l'environnement approprié.

### 1. Aptitude verbale

Capacité de maîtriser le langage sous diverses formes. Aspects spécifiques : fluidité verbale, compréhension, raisonnement verbal, vocabulaire, faculté d'apprentissage de la langue seconde, etc.

### 2. Aptitude pour les chiffres

Capacité de travailler avec les chiffres et les concepts numériques/mathématiques. Aspects spécifiques : calcul, interprétation statistique, maîtrise des concepts mathématiques, raisonnement arithmétique, etc.

### 3. Aptitude spatiale

Capacité d'examiner efficacement les rapports spatiaux, les tâches oculo-spatiales, et l'orientation des objets dans l'espace. Aspects spécifiques : perception des formes, visualisation du mouvement, etc.

### 4. Aptitude physique

Capacité d'exécuter des tâches nécessitant du mouvement, de la force et/ou de la perception. Aspects spécifiques : coordination oculo-manuelle, dextérité, coordination motrice, acuité visuelle, etc.

### 5. Aptitude à la mécanique

Capacité de comprendre, faire fonctionner, construire et modifier des instruments mécaniques. Aspects spécifiques : raisonnement mécanique, assemblage d'objets, etc.

### 6. Aptitude artistique

Capacité de créer diverses formes d'expression artistique. Aspects spécifiques : aptitude pour la musique, l'esthétique, l'art dramatique, etc.

### 7. Aptitude en affaires

Capacité de comprendre et utiliser des données financières, économiques, ainsi que des informations concernant le marché et la consommation. Aspects spécifiques : gestion financière, compréhension des besoins des consommateurs, évaluation des risques, etc.

### 8. Aptitude technique

Capacité de mettre à profit ses connaissances spécifiques, d'utiliser des outils ou autre matériel pour améliorer le rendement. Aspects spécifiques : programmation informatique, compréhension des circuits électriques.

## II. CAPACITÉS ET HABILETÉS

### 1. Capacités de réflexion

**(1) Dresser un portrait global**

Reconnaître les schémas d'événements, en déterminer les causes et les expliquer, c'est-à-dire :

• identifier des liens entre des situations apparemment sans rapport ;

• utiliser son jugement, son expérience et s'inspirer de principes fondamentaux pour déterminer les facteurs déterminants de tel ou tel dossier ;

• concevoir et valider des schémas de pensée susceptibles d'expliquer des situations ou des problèmes complexes.

**(2) Penser de façon stratégique**

Fixer des priorités et les gérer efficacement, c'est-à-dire :

• prendre en considération une vaste gamme de facteurs pour résoudre les problèmes et prendre des décisions ;

• reconnaître les perspectives stratégiques de succès et changer d'orientation pour en tirer parti ;

• rattacher les initiatives aux objectifs organisationnels.

**(3) Innover**

Proposer des solutions novatrices pour répondre à des situations et problèmes divers, c'est-à-dire :

• montrer une disposition à remettre en question les solutions classiques ;

• voir les problèmes dans une perspective nouvelle ;

• combiner des éléments de différentes solutions pour augmenter les chances de succès ;

• proposer des idées tout à fait novatrices pour les questions d'ordre professionnel.

**(4) Démontrer un esprit d'analyse**

Analyser systématiquement les problèmes, reconnaître les principaux enjeux et tirer des conclusions logiques, c'est-à-dire :

• morceler les problèmes, puis distinguer les éléments importants de ceux qui le sont moins ;

• utiliser la logique de manière appropriée ;

• regrouper les éléments d'une situation et comparer systématiquement les différentes facettes ;

• tirer des conclusions valables à partir des éléments d'information disponibles.

Solutions

**(5) Mettre à contribution sa capacité cognitive**

Faire appel à toute sa capacité cognitive pour traiter des informations de plus en plus complexes, c'est-à-dire :

• déterminer les points ou éléments essentiels d'un sujet ou d'une situation donnés ;

• lier deux points/éléments ou plus pour parvenir à une conclusion ou décision ;

• relever les relations de cause à effet susceptibles de prédire les conséquences et les enchaînements de circonstances ;

• identifier entre deux relations de cause à effet ou plus les interconnexions qui créent une hypothèse ou un modèle pour expliquer les divers aspects d'une situation ou d'un événement.

**(6) Faire preuve d'esprit de décision**

Formuler des recommandations rationnelles, réalistes et judicieuses pour la prise de décision, c'est-à-dire :

• tenir compte de tous les faits et envisager toutes les options ;

• prendre au besoin des décisions basées sur des renseignements incomplets ;

• tirer des conclusions solides, qui tiennent compte de la situation, des enjeux et des intervenants ;

• prendre l'initiative et agir en temps opportun.

**2. Compétences en communication**

**(1) Démontrer une aptitude à la communication orale**

Communiquer oralement ses idées et informations de façon à se faire bien comprendre, c'est-à-dire :

• s'exprimer dans un style correct, dépourvu d'expressions familières et de propos choquants ;

• présenter l'information de façon claire et concise ;

• moduler son style de communication selon la composition de l'auditoire ;

• parler de façon à captiver l'auditoire, qu'il s'agisse d'un groupe ou d'une seule personne.

**(2) Être à l'écoute**

Porter une attention soutenue aux questions et commentaires des autres, et montrer qu'ils sont compris, c'est-à-dire :

• donner aux autres l'occasion de parler ;

• écouter pour obtenir des informations ou directives additionnelles ;

• écouter attentivement les messages communiqués ;

• se rappeler les points clés et en tenir compte dans son propre discours.

**(3) Communiquer par écrit**

Communiquer par écrit ses idées et informations de façon à se faire bien comprendre, c'est-à-dire :

• préparer des réponses écrites dans des formats structurés (formule normalisée, note de service, lettre) ;

• présenter l'information écrite de façon claire et concise ;

• moduler son style de communication selon la composition de l'auditoire ;

• rédiger ses textes dans un style qui captive les lecteurs.

**(4) Faire accepter les messages**

Faire valoir les idées clés d'une manière efficace à l'auditoire, c'est-à-dire :

• utiliser les principales techniques de l'art oratoire, à savoir la portée de la voix, le contact visuel, la communication non verbale, etc. ;

• aborder diverses situations (présentation d'exposés, entrevues avec les médias, audiences réglementaires, etc.) dans la bonne perspective et avec le matériel approprié ;

• convaincre son auditoire, même lorsque celui-ci montre au départ une attitude négative face au message ou qu'il ne connaît pas le sujet ;

• répondre correctement aux questions posées à chaud même si aucun énoncé précis n'a été préparé à l'avance.

**(5) Communiquer dans d'autres langues que sa langue officielle**

Communiquer dans une ou d'autres langues que sa langue officielle à un niveau approprié (au gré des besoins), c'est-à-dire :

• lire des documents divers (formulaires, notes de service, lettres, rapports) ;

• rédiger des documents divers y compris des notes de service, des lettres et des rapports ;

• écouter les autres et leur parler.

**3. Compétences en relations humaines**

**(1) Respecter les autres**

Etablir et entretenir de bons rapports de travail, fondés sur la collaboration, c'est-à-dire :

• témoigner de l'estime, du respect et de la prévenance pour les autres ;

• faire de réels efforts pour comprendre les idées, les craintes et les sentiments des autres, même quand ceux-ci les taisent ou les expriment mal ;

• s'intéresser à l'opinion d'autrui ;

• faire preuve de compréhension et de tolérance quand les opinions et les besoins d'autrui diffèrent des siens.

**(2) Echanger de l'information**

Solliciter de l'information et offrir spontanément des renseignements susceptibles d'influer sur la planification et la prise de décisions, c'est-à-dire :

- montrer un intérêt réel pour l'obtention d'information ;
- encourager les autres à faire part de leurs idées et opinions ;
- communiquer volontiers toute information sur des événements importants touchant les gens ;
- consulter les gens avant d'apporter des changements les touchant personnellement.

**(3) Faire preuve d'esprit d'équipe**

Contribuer à l'atteinte des objectifs de l'équipe ou du groupe, c'est-à-dire :

- coopérer et interagir efficacement avec les autres ;
- participer activement et pleinement aux projets d'équipe ;
- collaborer avec les autres plutôt que d'entrer en concurrence avec eux ;
- reconnaître les divergences d'opinions, tenir compte des préoccupations valables et chercher des solutions faisant consensus, qui améliorent le rendement de l'équipe.

**(4) Tisser des réseaux**

Etablir un réseau officieux de contacts susceptibles de faciliter l'atteinte des objectifs, c'est-à-dire :

- nouer des rapports avec des personnes à l'extérieur de son unité immédiate de travail ;
- utiliser ses réseaux comme source d'information et comme appui ;
- entretenir ses contacts au moyen de visites, d'appels ou de lettres périodiques, de même qu'en participant à des réunions et à des activités sociales.

**(5) Faire preuve de persuasion**

Gagner l'appui et l'acceptation des autres, c'est-à-dire :

- tenter activement de persuader, de convaincre ou d'impressionner les autres ;
- diriger ses efforts de persuasion vers les stratèges dans telle ou telle situation ;
- faire valoir son point de vue de façon à susciter l'adhésion ou un changement de comportement ;
- influencer des personnes qui ne relèvent pas directement de sa sphère d'autorité.

**(6) Négocier des solutions gagnantes**

Créer des solutions mutuellement acceptables, c'est-à-dire :

- tenter activement de comprendre le point de vue des autres ;
- convaincre les autres de reconsidérer leurs demandes ou de revenir sur leur position initiale ;

• assurer les parties qu'une solution équitable sera trouvée ;

• trouver des solutions supérieures aux options initiales.

**(7) Faire preuve de diplomatie**

Entretenir des rapports positifs, c'est-à-dire :

• nouer et entretenir de bons rapports professionnels à tous les niveaux ;

• créer un climat où tout le monde se sent à l'aise ;

• favoriser l'harmonie et les consensus ;

• concilier avec tact les divergences pour prévenir les conflits.

**(8) Résoudre les conflits**

Cerner les causes des conflits et travailler à les résoudre, c'est-à-dire :

• reconnaître les conflits et les désaccords ;

• encourager, sans juger, la discussion ouverte des causes de conflits ;

• préserver les rapports professionnels positifs et forger de nouveaux liens là où il n'en existait aucun ;

• faciliter la résolution des problèmes.

**4. Conduite professionnelle**

**(1) Agir avec assurance**

Résister à l'adversité et réussir dans diverses situations, c'est-à-dire :

• compter sur ses propres qualités dans la mesure du possible pour accomplir la tâche du moment ;

• formuler ses idées avec conviction sans exclure le fait qu'il existe d'autres points de vue ;

• garder confiance en ses opinions ou décisions dans des situations difficiles ;

• agir de façon indépendante ou autonome lorsque les circonstances l'exigent.

**(2) Faire preuve d'esprit d'initiative**

Aller au-delà des exigences courantes de son poste, c'est-à-dire :

• assumer personnellement la responsabilité des résultats obtenus ;

• s'acquitter de ses fonctions de façon indépendante ;

• examiner diverses sources d'information ;

• agir au-delà des demandes explicites ;

• chercher des ouvertures pour influer sur les événements et passer à l'action.

**(3) Gérer son autoperfectionnement**

S'intéresser activement à son apprentissage et à son autoperfectionnement :

• solliciter un feed-back sur son rendement ;

• évaluer ses atouts et ses points faibles ;

• maintenir et revoir ses objectifs professionnels ;

• modifier son comportement à partir de feed-back ou d'une analyse de ses erreurs passées, de son expérience et des qualités personnelles susceptibles d'amélioration ;

• participer pleinement à des programmes officiels de formation.

**(4) Faire preuve de souplesse**

Adapter son comportement aux exigences d'un milieu de travail en constante évolution, c'est-à-dire :

• maintenir un rythme de travail productif à travers les périodes de transition ;

• s'adapter rapidement à toute éventualité en termes de débouchés ou de risques ;

• travailler efficacement avec des situations, individus ou groupes divers ;

• accepter l'ambiguïté et l'incertitude dans son environnement de travail ;

• adopter de nouvelles méthodes de travail.

**(5) Faire preuve d'automotivation**

Renforcer son désir de travailler, sa volonté de réussir et sa détermination, c'est-à-dire :

• se fixer des objectifs ambitieux mais réalistes ;

• rechercher l'excellence dans son travail ;

• garder sa détermination et le sens des responsabilités devant les obstacles ;

• maintenir son plan d'action ou sa position jusqu'à ce que l'objectif fixé se réalise ou devienne caduc.

**5. Sens de l'organisation**

**(1) Planifier le travail**

Etablir des objectifs de travail, préciser les tâches à accomplir et déterminer les étapes principales, c'est-à-dire :

• définir clairement les objectifs, les étapes, les responsabilités et les échéances ;

• tenir compte des besoins à court terme, ainsi que des solutions et des orientations à long terme ;

• élaborer des plans de travail détaillés et réalistes.

**(2) Prendre des risques calculés**

Rechercher de nouveaux débouchés profitables pour l'organisation, c'est-à-dire :

• remettre en question le statu quo ;

• peser le pour et le contre d'une nouvelle initiative ;

• mettre à l'essai de nouvelles idées susceptibles d'échec ;

• se cramponner à une nouvelle initiative jusqu'au résultat final, que celui-ci soit un succès ou un échec ;

• appuyer les autres lorsqu'il s'agit pour eux de prendre des risques calculés.

**(3) Administrer les ressources**

Veiller à ce que toutes les ressources utiles (financières, humaines et autres) soient en place, c'est-à-dire :

- s'enquérir constamment du rapport coût/avantage pour l'entreprise ;
- n'engager que les dépenses utiles pour l'entreprise ;
- déterminer quelles ressources sont nécessaires et les acquérir ;
- répartir et utiliser les ressources efficacement, en temps opportun ;
- surveiller et contrôler les ressources nécessaires au bon fonctionnement des opérations.

**(4) Accomplir le travail convenu**

Produire les résultats attendus, c'est-à-dire :

- accepter la responsabilité des projets ;
- agir avec assurance et détermination en veillant à ce que les principaux objectifs soient atteints à temps ;
- fixer des priorités, déterminer les tâches essentielles et faire progresser les projets ;
- assumer la responsabilité des projets d'un bout à l'autre et respecter les engagements pris.

**(5) Gérer les crises**

Faire face aux situations de crise et s'occuper de résoudre les problèmes connexes, c'est-à-dire :

- anticiper les situations de crise potentielles ;
- se pencher rapidement sur telle ou telle situation de crise ;
- traiter les problèmes potentiels et les résultats négatifs d'une manière proactive, dans la mesure du possible ;
- alerter les personnes appelées à régler rapidement une situation de crise ;
- mettre à profit son expérience pour éviter que telle ou telle crise ne se répète.

**(6) Mesurer les progrès accomplis**

Surveiller le rendement et les résultats, suivre et corriger au besoin le déroulement du travail, c'est-à-dire :

- réunir des renseignements sur les activités et les facteurs externes qui les influencent ;
- surveiller l'avancement des travaux et en contrôler la qualité ;
- modifier au besoin les plans ;
- évaluer le rendement du personnel.

## 6. Compétences en matière de service à la clientèle

### (1) Comprendre les attentes des clients

Cerner les besoins et attentes de la clientèle et lui proposer des produits et services adaptés, c'est-à-dire :

- donner aux clients la possibilité de décrire leurs besoins ;
- comprendre les attentes et besoins changeants de la clientèle ;
- permettre à la clientèle de participer activement aux décisions qui concernent ses besoins.

### (2) Proposer des produits et services adéquats à la clientèle

Proposer aux clients des produits et services conformes ou supérieurs à leurs attentes, c'est-à-dire :

- donner un service rapide, efficace et personnalisé ;
- servir la clientèle interne et la clientèle externe avec la même attention ;
- se surpasser pour satisfaire les attentes de la clientèle, voire les dépasser.

### (3) Faire un suivi auprès de la clientèle

Rester en contact avec la clientèle et solliciter régulièrement son avis, c'est-à-dire :

- tenir la clientèle au courant des décisions qui la touchent ;
- solliciter ses commentaires, ses critiques et sa participation ;
- modifier les services en fonction des commentaires reçus.

### (4) Entretenir des rapports professionnels

Investir dans des rapports professionnels qui dépassent la simple prestation de produits et services, c'est-à-dire :

- considérer les interactions avec la clientèle comme partie intégrante du travail et y prendre plaisir ;
- aider personnellement les clients à résoudre leurs problèmes ;
- forger avec la clientèle, les fournisseurs et les compétiteurs des rapports professionnels fondés sur la confiance.

### (5) Esprit de partenariat

Etablir avec les clients, les fournisseurs, les intervenants, les employés et d'autres groupes, des interactions susceptibles de renforcer la capacité de l'organisation à fournir des produits et services, c'est-à-dire :

- échanger des informations avec tous les groupes concernés ;
- traiter les clients, les fournisseurs, les intervenants et les employés comme des partenaires ayant des objectifs communs ;

• trouver un terrain d'entente pour les groupes potentiellement rivaux afin d'obtenir leur coopération dans des initiatives mutuellement avantageuses ;

• mettre de côté ses intentions personnelles lorsqu'il s'agit de participer à des projets communs ou interorganisationnels.

**(6) Faire la promotion des produits et services de son entreprise**

Promouvoir les produits et services auprès de la clientèle, c'est-à-dire :

• établir des stratégies de marketing ayant pour cible une clientèle spécifique ;

• faire en sorte que les produits et services proposés soient adaptés aux besoins des clients ;

• utiliser des techniques probantes de marketing pour convaincre les clients de l'efficacité des produits et services spécifiques ;

• suggérer de nouveaux produits et services pour répondre aux besoins non satisfaits des clients ;

• rechercher et obtenir de nouveaux débouchés des clients existants ou nouveaux.

**(7) Viser l'excellence**

Satisfaire aux normes de la clientèle en matière de produits et services ou les dépasser, c'est-à-dire :

• montrer qu'on a conscience des objectifs organisationnels et des normes de qualité ;

• produire soi-même un travail de haute qualité ;

• exiger des autres des normes de rendement élevées ;

• voir les produits et services dans une perspective globale en prenant comme référence des normes de qualité universelles.

**(8) S'attacher scrupuleusement au respect du secret professionnel**

• respecter le secret professionnel du client et veiller à ce que le comportement d'ensemble soit strictement attaché au secret professionnel pour ne jamais faillir ni par inadvertance et encore moins de façon délibérée à cette obligation ;

• considérer le manquement au secret professionnel comme un comportement très grave ;

• éviter toute curiosité inutile pour la réalisation de son travail et faciliter aux autres de protéger les informations confidentielles.

## 7. Compétences techniques et opérationnelles

**(1) Démontrer son savoir-faire technique et professionnel**

Servir de ressource professionnelle et/ou technique à l'organisation :

• se tenir au courant des innovations technologiques ;

Solutions

• appliquer son savoir-faire personnel au renforcement de la performance et à la résolution des problèmes techniques/professionnels ;

• traduire le jargon technique et/ou scientifique en langage courant ;

• s'adresser à des publics professionnels dans des revues techniques ou professionnelles ou par le biais de conférences ou autres forums publics ;

• appliquer ses connaissances techniques à des problèmes ou projets hors de son secteur d'activité.

**(2) Maîtriser l'informatique**

Utiliser ses connaissances techniques en informatique pour parvenir à un haut niveau d'efficacité, c'est-à-dire :

• utiliser des logiciels et applications de base nécessaires à l'exercice de ses fonctions, notamment des logiciels de traitement de texte, les tableurs, le système de messagerie électronique, des ressources du réseau internet, etc. ;

• se tenir au courant des récentes innovations de la technologie informatique en lisant les publications pertinentes, en assistant à des conférences sur le sujet, et en suivant des cours de formation ;

• intégrer la technologie informatique dans son environnement professionnel : se servir d'un ordinateur pour résoudre des problèmes d'ordre opérationnel, scientifique, conceptuel ou autre ;

• faire fonctionner et contrôler des ordinateurs.

**(3) Utiliser le matériel et les outils techniques**

Utiliser efficacement le matériel et les outils techniques afin de satisfaire ou dépasser les normes de rendement établies, c'est-à-dire :

• savoir utiliser le matériel pour exécuter des travaux d'ajustement, de cadrage, de dessin, d'applications techniques, d'observation, etc. ;

• faire fonctionner le matériel conformément aux normes de sécurité ;

• assembler, installer, réparer le matériel et en assurer la maintenance ;

• trouver de nouveaux équipements ou outils propres à améliorer l'efficacité sur le lieu de travail.

**(4) Travailler avec des données et des chiffres**

Démontrer une aptitude pour les données et concepts numériques :

• faire des opérations arithmétiques avec précision sans l'aide d'une machine ;

• utiliser/concevoir des méthodes et procédures pour la collecte, l'organisation et la classification de l'information ;

• créer, interpréter et intégrer des graphiques et des tableaux à des fins professionnelles ;

• appliquer des méthodes mathématiques et/ou statistiques ;

• interpréter des données à partir de sources diverses : expériences, études, sondages, etc.

**(5) Effectuer le travail de bureau**

Exécuter toute une série de tâches liées au travail de bureau avec un haut niveau d'efficacité :

• classer, trier et archiver des documents de correspondance, des dossiers et autres données provenant de sources variées ;

• saisir des données et/ou en vérifier la précision ;

• dresser et maintenir un stock de matériel et de fournitures ;

• recueillir des informations de façon rapide et précise.



**8. Compétence en affaires**

**(1) Utiliser les données financières**

Comprendre et utiliser les données financières pour faciliter l'atteinte de ses objectifs, c'est-à-dire :

• comprendre la signification et l'incidence des principaux indicateurs du rendement financier ;

• utiliser les données financières et d'autres outils d'analyse pour évaluer les facteurs de risque et les débouchés ;

• fixer des objectifs réalistes et prévoir les besoins financiers futurs.

**(2) Respecter le cadre de l'organisation**

Appliquer correctement les politiques, directives, règlements et lois qui concernent l'organisation, c'est-à-dire :

• élaborer ou utiliser des systèmes, des conventions et des structures pour obtenir les résultats voulus ;

• appliquer les règles de façon efficace ;

• veiller à la satisfaction des besoins de la clientèle grâce à une application judicieuse des politiques.

**(3) Prendre des décisions administratives**

Prendre en temps opportun des décisions efficaces en se fondant sur les données de gestion, c'est-à-dire :

• recueillir les données de gestion pertinentes de manière systématique ;

• déterminer les atouts et les failles de tel ou tel secteur d'activités ;

• savoir reconnaître les débouchés ou les risques quand ils se présentent, et réagir rapidement ;

• tirer parti des données administratives recueillies dans le cadre des décisions quotidiennes.

**(4) Générer des recettes**

Produire les résultats financiers attendus, c'est-à-dire :

• augmenter les recettes sans perdre de vue les intérêts de la clientèle et des parties prenantes ;

• mesurer l'importance du rendement à court et à long terme ;

• optimiser la contribution de l'unité tout en soutenant les objectifs organisationnels ;

• rechercher autant que possible de nouveaux débouchés.

**(5) Posséder un sens aigu des affaires**

Garantir le succès des affaires à long terme, c'est-à-dire :

• élaborer des stratégies spécifiques pour remplir sa mission et/ou couvrir les dépenses ;

• traduire les stratégies de gestion en plans opérationnels pratiques ;

• déterminer les facteurs critiques de succès dans les situations d'initiative ;

• prendre en considération l'influence des facteurs externes sur l'organisation, y compris les demandes de la clientèle, les forces du marché et les préoccupations du public ;

• apprendre de ses expériences et appliquer ce savoir à améliorer la situation financière de l'organisation.

**9. Compétences en gestion des ressources humaines**

**(1) Gérer une équipe**

Encadrer une équipe pour qu'elle atteigne un taux de rendement élevé, c'est-à-dire :

• expliquer clairement aux membres de l'équipe les objectifs à atteindre ;

• assumer la responsabilité de l'équipe, organiser les ressources et orienter les membres vers la réalisation des objectifs fixés ;

• donner à l'équipe les outils pratiques nécessaires pour accomplir le travail ;

• représenter l'équipe et défendre son intégrité auprès du reste de l'organisation.

**(2) Gérer le changement**

Créer une atmosphère favorable au changement, c'est-à-dire :

• savoir reconnaître et résorber les effets du changement sur les employés ;

• faire le nécessaire pour réduire les réticences des autres à l'égard du changement ;

• faire valoir les avantages des changements pour susciter l'enthousiasme à l'égard des nouvelles initiatives ;

• établir des étapes et des calendriers pratiques pour la concrétisation des changements.

**(3) Susciter la participation**

Habiliter les membres de son équipe à contribuer au processus décisionnel et prendre eux-mêmes des décisions, c'est-à-dire :

• donner aux membres de l'équipe le degré de responsabilité nécessaire et le pouvoir d'agir de façon autonome ;

• faire confiance aux membres de l'équipe au point de les laisser travailler sans trop de supervision ;

• attendre que tel ou tel membre de l'équipe ait besoin d'aide et demande des conseils avant d'intervenir ;

• demander régulièrement aux membres de l'équipe leur avis sur des décisions ou plans spécifiques.

**(4) Répartir les tâches**

Déléguer des tâches à son équipe et veiller à ce qu'elles soient effectivement accomplies, c'est-à-dire :

• répartir le travail en fonction des compétences et capacités des membres de l'équipe ;

• donner au besoin des directives claires ;

• prévoir un suivi.

**(5) Motiver l'équipe**

Maximiser le rendement de chaque membre de l'équipe, c'est-à-dire :

• insuffler une attitude positive face au travail ;

• inspirer par le biais de ses propres actions un comportement coopératif, axé sur le travail ;

• susciter chez chaque membre de l'équipe un puissant désir de réussir.

**(6) Constituer une équipe**

Recruter des personnes talentueuses pour son équipe et les placer de manière à maximiser l'efficacité, c'est-à-dire :

• attirer et recruter des personnes de haut calibre pour les affectations permanentes et temporaires ;

• constituer une équipe solide, dont les membres possèdent des qualités complémentaires ;

• s'assurer que les membres de l'équipe travaillent en concertation plutôt qu'en compétition.

**(7) Perfectionner les membres de l'équipe**

Veiller à ce que le perfectionnement de tous les membres de l'équipe suive l'évolution des exigences professionnelles, c'est-à-dire :

• évaluer convenablement les points forts et les besoins de perfectionnement des membres de l'équipe ;

• chercher à améliorer les compétences et capacités des membres ;

• offrir des perspectives de formation appropriées ;

• trouver aux membres des affectations qui les amènent à se dépasser et qui favorisent leur perfectionnement.

**(8) Jouer le rôle de mentor**

Contribuer au perfectionnement des coéquipiers qui possèdent le potentiel nécessaire pour gravir les échelons de l'organisation, c'est-à-dire :

• leur donner des conseils sur le cheminement de carrière et faciliter l'acquisition de nouvelles compétences ;

• les exposer à des personnes influentes et à des contacts de niveau supérieur ;

• étendre leur connaissance des activités, des fonctions, ainsi que des réseaux structurés et officieux de l'organisation.

**(9) Réagir sur le rendement**

Stimuler le rendement des membres de l'équipe, c'est-à-dire :

• formuler au jour le jour, ainsi que dans les rapports d'évaluation, des observations claires, approfondies et opportunes sur le rendement individuel ;

• reconnaître et récompenser le rendement conforme ou supérieur aux normes établies ;

• formuler des critiques constructives et des conseils utiles pour résoudre les problèmes de rendement ;

• prendre les mesures nécessaires pour se débarrasser des coéquipiers peu performants et qui ne parviennent pas à s'améliorer.

**(10) Apprécier la diversité**

Promouvoir la diversité sur le lieu de travail et en tirer parti, c'est-à-dire :

• comprendre le point de vue des personnes issues d'autres cultures ;

• respecter les différences individuelles, et inciter les autres à en faire autant ;

• encourager ses coéquipiers à exposer leur point de vue pour faire découvrir de nouvelles possibilités d'action aux autres.

**(11) Veiller au bien-être des membres de son équipe**

Sauvegarder la santé et la sécurité de ses coéquipiers, c'est-à-dire :

• les aider à maintenir un équilibre entre le travail et leur vie personnelle ;

• les assister dans la gestion des conflits nés des obligations professionnelles ;

• veiller à ce qu'ils aient des habitudes de travail sécuritaires ;

• veiller à l'entretien régulier de l'équipement de travail.

## 10. Compétences en leadership

### (1) Elaborer une vision de l'avenir

Elaborer une vision de l'avenir de l'organisation, c'est-à-dire :

• comprendre l'incidence des tendances et les rapports entre l'organisation et son environnement aux niveaux local, national et international ;

• définir les valeurs et les principes fondamentaux qui guideront l'organisation vers l'avenir ;

• susciter l'enthousiasme et l'engagement à l'égard de la vision ;

• faire appuyer les stratégies susceptibles de concrétiser la vision.

### (2) Planifier le devenir de l'organisation

Créer un climat favorisant l'atteinte des objectifs à long terme de l'organisation, c'est-à-dire :

• suivre les changements dans l'organisation, l'attitude des principaux intervenants, le contexte externe et l'évolution des technologies ;

• évaluer la probabilité de changements futurs dans chaque domaine et élaborer pour chacun des domaines des scénarios plausibles ;

• analyser les possibilités et menaces, extrapoler sur les principales incidences pour l'organisation ;

• choisir une ligne de conduite et veiller à harmoniser les plans d'action avec l'orientation stratégique.

### (3) Faciliter l'atteinte des objectifs

Aider l'organisation à atteindre ses objectifs, c'est-à-dire :

• veiller à ce que les structures, méthodes et systèmes appropriés soient mis en place pour faciliter l'atteinte des résultats et la réalisation des changements attendus ;

• supprimer les activités, les processus et les postes superflus ;

• encourager le développement organisationnel ;

• restreindre ou supprimer les obstacles au rendement.

### (4) Prendre l'initiative du changement

Prendre l'initiative du changement et tirer parti des nouvelles tendances, c'est-à-dire :

• faciliter le changement, y voir une occasion de mettre sur pied de nouveaux projets plutôt qu'un problème ;

• créer un milieu susceptible de prévoir le changement et d'encourager l'innovation ;

• encourager les autres à accepter le changement ;

• créer ou modifier des systèmes organisationnels afin de faciliter la période de transition ;

• mettre en parallèle le besoin de changement et celui de continuité pour éviter l'émergence d'une situation chaotique.

Solutions

**(5) Contribuer à entretenir un environnement de travail sain**

Promouvoir la santé et la sécurité au travail, c'est-à-dire :

• élaborer des politiques et des procédures applicables à l'ensemble de l'organisation et visant à garantir un lieu de travail efficace, sécuritaire et sain ;

• expliquer comment un climat de travail positif suscite chez le personnel un sentiment de bien-être ;

• appuyer personnellement les objectifs de l'organisation en matière de santé et de sécurité.

**(6) Inspirer le personnel**

Donner un sens aux réalisations de l'organisation, c'est-à-dire :

• insuffler enthousiasme, loyauté et détermination au personnel de tous les niveaux ;

• encourager et orienter les autres vers la réalisation des objectifs fixés ;

• prêcher par l'exemple, agir en accord avec les principes, les valeurs, la vision et l'orientation de l'organisation.

**(7) Mettre à profit sa connaissance de l'organisation**

Connaître les pratiques et priorités de l'organisation et choisir les plans et stratégies en conséquence, c'est-à-dire :

• rester au fait des «politiques» internes et des évolutions de l'organisation ;

• nouer des contacts avec les autres divisions et tisser des réseaux de soutien utiles ;

• posséder une connaissance et une expérience de toute une série de fonctions ;

• prendre en considération l'ensemble des activités lorsqu'il s'agit d'élaborer des stratégies et plans divers.

## III. CONNAISSANCES

### 1. Connaissances générales

Connaissances applicables à toute une série d'activités ; par exemple, savoir se débrouiller en informatique, rédiger une lettre commerciale ou conduire une voiture.

### 2. Connaissances propres à la profession

Connaissances relatives à une profession spécifique ; par exemple, connaissances concernant les questions juridiques en général (juristes) ou les principes de gestion financière (comptables). Ces connaissances sont souvent sanctionnées par une accréditation spécifique obtenue d'une institution reconnue.

**3. Connaissances propres au poste occupé**

Connaissances détaillées nécessaires pour accomplir les fonctions d'un poste donné, et qui s'acquièrent généralement sur le lieu de travail. Exemple : connaissance de systèmes informatiques spécifiques, de processus de gestion de données, ou de techniques connexes.

**4. Connaissances propres au niveau décisionnel**

Connaissances déterminées par le pouvoir et les responsabilités de tel ou tel niveau décisionnel dans une organisation donnée. A titre d'exemple, tous les superviseurs ou gestionnaires doivent connaître les principes et méthodes de gestion des ressources humaines.

**5. Connaissances organisationnelles (autres que celles déjà citées)**

Connaissance de la structure de l'organisation par rapport aux paramètres suivants : législation, politiques, mission, mandat, valeurs et procédures opérationnelles types ; autrement dit, une connaissance globale de son environnement de travail.



## IV. CARACTÉRISTIQUES PHYSIQUES

Les compétences physiques se divisent en trois groupes :

**1. Habileté physique -** compétences liées aux habiletés et capacités physiques

**2. Acuité sensorielle -** compétences relatives aux sens

(1) acuité visuelle

(2) acuité auditive

**3. Capacités psychophysiques -** compétences relatives aux caractéristiques mentales et physiques combinées, à savoir :

**(1) Vitalité**

Capacité de supporter un effort physique et de récupérer rapidement tout en maintenant le rythme de concentration, d'efficacité et de productivité pendant de longues heures de travail ou au cours d'activités mentales prolongées que nécessitent un travail de recherche et la rédaction d'une note de synthèse pour boucler à temps un dossier.

**(2) Résistance au stress**

Capacité de tolérer le stress pendant une longue période et/ou de s'adapter à des situations stressantes, y compris aux situations génératrices de stress mental telles que les contraintes de temps ou les tâches difficiles, ou à l'incommodité physique due à un voisinage bruyant (bruit constant de machinerie) ou encombré.

**(3) Energie**

Capacité de générer une activité acharnée, un rythme de travail intense et un dynamisme personnel à toute épreuve ; énergie mentale et physique génératrice de

travail rapide et de productivité élevée, notamment lorsqu'il s'agit de faire preuve du dynamisme et du rythme de travail nécessaires à un cadre supérieur qui doit diriger plusieurs réunions successives.

**(4) Santé**

Capacité de maintenir sa santé physique et mentale par une combinaison judicieuse de régime, repos, exercice et mode de vie, et par un juste équilibre entre le travail et les autres activités. A titre d'exemple, les pilotes de long-courriers maintiennent presque toujours leur rendement malgré les longues heures de voyage épuisant et les troubles dus au décalage horaire, grâce à un régime rigoureux de culture physique et de conditionnement mental.

**(5) Vigilance**

Capacité de maintenir une attention soutenue, de réagir adéquatement pendant de longues périodes, même lorsque l'on doit partager son attention entre deux sources d'information ou plus.

**(6) Attention sélective**

Capacité de se concentrer sur un travail sans se laisser distraire par des stimuli externes, notamment lorsqu'il s'agit d'accomplir des tâches fastidieuses et répétitives telles que la saisie d'un gros volume de données.

## V. VALEURS ET QUALITÉS MORALES

### 1. Confidentialité

L'attachement au respect du secret professionnel et à la confidentialité est élevé au niveau d'un style de vie.

### 2. Impartialité

Les décisions sont prises d'une manière impartiale, sans favoritisme, et dénotent un traitement équitable du personnel et des candidats.

### 3. Transparence

Il y a une communication ouverte entre les gestionnaires et les membres du personnel ou les candidats au sujet des mesures, pratiques et décisions de dotation.

### 4. Equité

Egalité d'accès à l'emploi et pratiques de dotation dépourvues d'obstacle structurel ou comportemental.

**5. Esprit d'entreprise**

«Capitalisation» des débouchés et prise de risques calculés pour améliorer le rendement, la productivité et les résultats financiers.

**6. Loyauté**

Fierté d'appartenance à l'organisation, assortie d'une adhésion active à la mission, à la vision et aux valeurs de celle-ci ; établissement de normes élevées de rendement ; vif désir de collaboration dévouée.

**7. Ethique**

Honnêteté, intégrité et sincérité dans tous ses actes ; éthique professionnelle solide ; cohérence dans ses principes, ses valeurs et ses comportements ; respect de ses engagements et de la parole donnée.



## VI. RECHERCHE D'EFFICACITÉ

**1. Attachement à la compétitivité**

Efforts constants de prestation de services supérieurs à ceux proposés par les concurrents : services de haute qualité, à meilleur prix et/ou dans des délais plus courts.

**2. Discernement**

Investissement motivé ; pas de dépense à la légère.

**3. Efficience**

Simplicité dans la manière de faire les choses ; réduction de la paperasserie et de la documentation inutile autant que possible.

**4. Sélectivité**

Reconnaissance du fait que les meilleurs résultats s'obtiennent en concentrant son énergie sur un nombre de choses à la fois.

## Tableau d'auto-évaluation des compétences et habiletés

| | Bien ou fort | Moyen | Faible | Non applicable | Remarques |
|---|---|---|---|---|---|
| **I. Les aptitudes** | | | | | |
| 1. Aptitude verbale | | | | | |
| 2. Aptitude pour les chiffres | | | | | |
| 3. Aptitude spatiale | | | | | |
| 4. Aptitude physique | | | | | |
| 5. Aptitude à la mécanique | | | | | |
| 6. Aptitude artistique | | | | | |
| 7. Aptitude en affaires | | | | | |
| 8. Aptitude technique | | | | | |
| **II. Capacités et habiletés** | | | | | |
| **1. Capacités de réflexion** | | | | | |
| (1) Dresser un portrait global | | | | | |
| (2) Penser de façon stratégique | | | | | |
| (3) Innover | | | | | |
| (4) Démontrer un esprit d'analyse | | | | | |
| (5) Mettre à contribution sa capacité cognitive | | | | | |
| (6) Faire preuve d'esprit de décision | | | | | |
| **2. Compétences en communication** | | | | | |
| (1) Démontrer une aptitude à la communication orale | | | | | |
| (2) Être à l'écoute | | | | | |
| (3) Communiquer par écrit | | | | | |
| (4) Faire accepter les messages | | | | | |
| (5) Communiquer dans d'autres langues que sa langue officielle | | | | | |
| **3. Compétences en relations humaines** | | | | | |
| (1) Respecter les autres | | | | | |
| (2) Echanger de l'information | | | | | |
| (3) Faire preuve d'esprit d'équipe | | | | | |
| (4) Tisser des réseaux | | | | | |
| (5) Faire preuve de persuasion | | | | | |
| (6) Négocier des solutions gagnantes | | | | | |
| (7) Faire preuve de diplomatie | | | | | |
| (8) Résoudre les conflits | | | | | |
| **4. Conduite professionnelle** | | | | | |
| (1) Agir avec assurance | | | | | |
| (2) Faire preuve d'esprit d'initiative | | | | | |
| (3) Gérer son autoperfectionnement | | | | | |
| (4) Faire preuve de souplesse | | | | | |
| (5) Faire preuve d'automotivation | | | | | |

### Tableau d'auto-évaluation des compétences et habiletés (suite)

| | Bien ou fort | Moyen | Faible | Non applicable | Remarques |
|---|---|---|---|---|---|
| **5. Sens de l'organisation** | | | | | |
| (1) Planifier le travail | | | | | |
| (2) Prendre des risques calculés | | | | | |
| (3) Administrer les ressources | | | | | |
| (4) Accomplir le travail convenu | | | | | |
| (5) Gérer les crises | | | | | |
| (6) Mesurer les progrès accomplis | | | | | |
| **6. Compétences en matière de service à la clientèle** | | | | | |
| (1) Comprendre les attentes des clients | | | | | |
| (2) Proposer des produits et services adéquats à la clientèle | | | | | |
| (3) Faire un suivi auprès de la clientèle | | | | | |
| (4) Entretenir des rapports professionnels | | | | | |
| (5) Esprit de partenariat | | | | | |
| (6) Faire la promotion des produits et services de son entreprise | | | | | |
| (7) Viser l'excellence | | | | | |
| (8) S'attacher scrupuleusement au respect du secret professionnel | | | | | |
| **7. Compétences techniques et opérationnelles** | | | | | |
| (1) Démontrer son savoir-faire technique et professionnel | | | | | |
| (2) Maîtriser l'informatique | | | | | |
| (3) Utiliser le matériel et les outils techniques | | | | | |
| (4) Travailler avec des données et des chiffres | | | | | |
| (5) Effectuer le travail de bureau | | | | | |
| **8. Compétence en affaires** | | | | | |
| (1) Utiliser les données financières | | | | | |
| (2) Respecter le cadre de l'organisation | | | | | |
| (3) Prendre des décisions administratives | | | | | |
| (4) Générer des recettes | | | | | |
| (5) Posséder un sens aigu des affaires | | | | | |
| **9. Compétences en gestion des ressources humaines** | | | | | |
| (1) Gérer une équipe | | | | | |
| (2) Gérer le changement | | | | | |
| (3) Susciter la participation | | | | | |
| (4) Répartir les tâches | | | | | |
| (5) Motiver l'équipe | | | | | |
| (6) Constituer une équipe | | | | | |
| (7) Perfectionner les membres de l'équipe | | | | | |
| (8) Jouer le rôle de mentor | | | | | |
| (9) Réagir sur le rendement | | | | | |
| (10) Apprécier la diversité | | | | | |
| (11) Veiller au bien-être des membres de son équipe | | | | | |

### Tableau d'auto-évaluation des compétences et habiletés (suite et fin)

| | Bien ou fort | Moyen | Faible | Non applicable | Remarques |
|---|---|---|---|---|---|
| **10. Compétences en leadership** | | | | | |
| (1) Elaborer une vision de l'avenir | | | | | |
| (2) Planifier le devenir de l'organisation | | | | | |
| (3) Faciliter l'atteinte des objectifs | | | | | |
| (4) Prendre l'initiative du changement | | | | | |
| (5) Contribuer à entretenir un environnement de travail sain | | | | | |
| (6) Inspirer le personnel | | | | | |
| (7) Mettre à profit sa connaissance de l'organisation | | | | | |
| **III. Connaissances** | | | | | |
| 1. Connaissances générales | | | | | |
| 2. Connaissances propres à la profession | | | | | |
| 3. Connaissances propres au poste occupé | | | | | |
| 4. Connaissances propres au niveau décisionnel | | | | | |
| 5. Connaissances organisationnelles | | | | | |
| **IV. Caractéristiques physiques** | | | | | |
| **1. Habileté physique** | | | | | |
| **2. Acuité sensorielle** | | | | | |
| (1) Acuité visuelle | | | | | |
| (2) Acuité auditive | | | | | |
| **3. Capacités psychophysiques** | | | | | |
| (1) Vitalité | | | | | |
| (2) Résistance au stress | | | | | |
| (3) Energie | | | | | |
| (4) Santé | | | | | |
| (5) Vigilance | | | | | |
| (6) Attention sélective | | | | | |
| **V. Valeurs et qualités morales** | | | | | |
| 1. Confidentialité | | | | | |
| 2. Impartialité | | | | | |
| 3. Transparence | | | | | |
| 4. Equité | | | | | |
| 5. Esprit d'entreprise | | | | | |
| 6. Loyauté | | | | | |
| 7. Ethique | | | | | |
| **VI. Recherche d'efficacité** | | | | | |
| 1. Attachement à la compétitivité | | | | | |
| 2. Discernement | | | | | |
| 3. Efficience | | | | | |
| 4. Sélectivité | | | | | |

★★★★★

# Corrigé des minis-cas



**Réponse au Mini-cas 1 :** Ce cas pose un certain nombre de problèmes à soulever :

**1.** Pourquoi le client a-t-il osé faire cette proposition à ce stagiaire. Il est possible qu'il l'ait fait à la suite d'un certain nombre de signaux émis par ce stagiaire.

**2.** Le stagiaire doit savoir qu'il vient de recevoir une proposition qui le placerait en infraction avec la loi.

En effet, ce qu'on lui propose peut être assimilé à un détournement de clientèle.

L'article 37 du code des devoirs professionnels interdit aux anciens stagiaires d'accepter une mission 3 ans après avoir quitté le cabinet sauf autorisation écrite.

**3.** Le stagiaire doit se poser la question du pourquoi son maître de stage envisage de mettre fin à la mission.

Est-ce parce que le nouveau dirigeant a une mauvaise réputation. Or, nous savons qu'il est nécessaire de s'assurer de la bonne moralité du dirigeant pour l'acceptation et le maintien d'une mission.

**4.** La proposition avancée par le client d'informer lui-même le maître de stage n'est pas acceptable en ce qu'elle enfreint à la règle de transparence. S'il faut en parler au maître de stage, il faut que ce soit, absolument, le stagiaire en personne qui le fasse.

**Attitudes :**

**Première hypothèse :** Si le stagiaire va dans le sens du client, il faut qu'il en parle directement à son maître de stage et, en cas de refus du maître de stage, renoncer définitivement au projet. Si l'affaire est conclue après autorisation écrite du maître de stage, il faut qu'il soit conscient qu'en tout état de cause, son indépendance avec son futur client est affectée.

**Deuxième hypothèse :** Le stagiaire refuse la proposition du client, se pose la question du pourquoi le client a pu oser lui avancer la proposition et informe le client du fait qu'il en informera son maître de stage.

La deuxième solution est révélatrice d'un haut niveau de maturité.

**Réponse au Mini-cas 2 :**

**Client 1 :** Il s'agit d'un cas qui nécessite beaucoup de tact de la part du stagiaire. Il se doit tout d'abord de ne pas complaire avec le comptable de l'entreprise et de lui conseiller de revoir son état d'esprit.

Dénigrer son employeur ne sert à rien sauf à se rendre davantage mal à l'aise. Si véritablement le comptable n'est pas satisfait, il vaut mieux pour lui d'envisager de quitter l'entreprise.

Si l'attitude du comptable de l'entreprise persiste, il faut en référer au chef de mission au cabinet.

**Client 2 :** Il s'agit d'une situation délicate. À partir du moment où une action de séduction est déclenchée, il faut être conscient que les relations ne sont plus jamais les mêmes et ce, quelle que soit la suite des événements.

Deux hypothèses sont à envisager :

**Première hypothèse :** Le stagiaire se laisse séduire, il doit demander tout de suite à être relevé de la mission en fournissant une explication transparente au responsable du cabinet, car il perd objectivement toute capacité de travail indépendant.

**Deuxième hypothèse :** Le stagiaire n'est pas intéressé par la démarche de la comptable, il doit la lui faire comprendre, gentiment. Si le problème n'est pas résolu rapidement, il doit s'attendre à un risque de complication de la mission dont il faut faire part au responsable du cabinet. S'il estime que son indépendance et son objectivité sont affectées, il demande d'être relevé de la mission ou de se faire assister par un deuxième membre du cabinet.

Dans tous les cas de figure, les insuffisances constatées doivent être signalées.

**Client 3 :** Discuter au téléphone du dossier d'un client en présence d'un autre client constitue une entorse au secret professionnel. Il convient de refuser d'engager la discussion et de dire au collaborateur qu'on le rappellera dès que possible à partir d'un point qui préserve la discrétion nécessaire.

**Remarque générale :** Ce stagiaire doit se poser la question du pourquoi, il se trouve fréquemment dans des situations favorables aux entorses à l'éthique professionnelle. Est-ce dû aux signaux qu'il envoie à l'entourage ?

**Réponse au Mini-cas 3 :**

Celui qui ne sait pas gérer convenablement une rupture ne saurait faire construire une amitié forte. De même, si après une longue période d'amitié, on se permet de dénigrer ses anciens amis, c'est comme si l'on insultait son passé et, quand on insulte son passé, on prépare mal son avenir.

Ainsi, sauf dans le cas où l'on est amené à se défendre et dans la limite de ce qui est nécessaire pour cette défense, il est indigne pour une personne d'admettre que l'on insulte une ancienne amitié en sa présence. Il convient par conséquent de se montrer ferme pour que la troisième personne s'arrête de dénigrer votre ancien ami en votre présence.

Quant aux choses que vous connaissez et qui peuvent gêner votre ancien ami, elles font plutôt peser sur vous une obligation stricte de confidentialité. Vous êtes dépositaire d'informations confidentielles dont il faudrait se montrer digne en toute circonstance. Si vous cédez à la tentation de trahir, il est probable que vous soyez du genre de ceux qui ne peuvent jamais avoir de bons amis.



**<u>Réponse au Mini-cas 4 :</u>**

Il faut être conscient que la situation décrite est propice à la violation du secret professionnel et au développement d'une pensée négative (désir de vengeance).

Vous devez donc rester maître de vos réactions et observer un comportement professionnel.

**Comment réagir aux interpellations des amis, intervieweurs d'embauche, etc ?**

**Pour le motif du départ :** fournir des réponses générales du type qu'il est normal que l'on soit amené à quitter un emploi pour un autre.

L'essentiel est que le départ se fasse dans de bonnes conditions et dans le respect des obligations professionnelles : (ne pas laisser un travail en suspens, faire correctement la passation des dossiers, etc...)

**Quant à la situation financière :** s'interdire fermement de tout commentaire et esquiver adroitement toute interpellation à ce titre.

Il est impératif de ne citer ses anciens employeurs qu'en termes positifs.

**<u>Réponse au Mini-cas 5 :</u>**

Si vous acceptez que l'ambiance tourne à la déprime, vous aurez des difficultés pour nouer des relations professionnelles fructueuses avec votre prospect (1).

La tournure que prend la discussion devrait éveiller en vous une certaine vigilance : Pourquoi la discussion a-t-elle dérapé vers des sujets tristes ?

Est-ce parce que votre prospect vit des situations difficiles ?

Si l'on tient à conclure avec le prospect, il convient de réorienter la discussion et la replacer sur le terrain des préoccupations professionnelles concrètes.

---

(1) Prospect : client potentiel.

Il faut surtout veiller à diffuser l'image d'une pensée positive et trouver des réponses convaincantes aux interrogations que peut susciter l'évolution de la discussion.

**Réponse au Mini-cas 6 :**

Le fait de dire du bien de son maître de stage avec conviction équivaut à dire du bien de soi même. C'est en soi une saine attitude. Le tout est de savoir le faire sans excès (car l'excès même en bonnes paroles peut exacerber) et surtout sans franchir les limites de la discrétion. En fait, il faut prendre garde contre l'attitude répandue de parler fréquemment des autres en groupe car on se place inévitablement sur le terrain du risque de violation du secret professionnel ou, du moins, on risque de heurter l'impératif de discrétion professionnelle. Il est rare qu'en ayant pour habitude de parler fréquemment des autres, cela procure la moindre valeur ajoutée. Cela résulte du désir de vouloir se montrer sachant devant ses amis ou devant les autres. **Or, pour ceux qui sont initiés au professionnalisme, ce comportement indique un manque de maturité professionnelle.**

Quant à parler des entreprises même en bien, il y a un fort risque de dérapage. La sagesse consiste à s'abstenir de rendre publiques des informations que l'entreprise voudrait peut-être maintenir confidentielles.

Lorsqu'on est satisfait de ce que l'on fait, cela se voit à travers son épanouissement.

Il n'y a pas besoin de prendre le risque de heurter l'impératif de discrétion professionnelle pour le clamer.

Vous êtes dépositaire des informations dont vous avez connaissance dans l'exercice de votre profession, il convient de veiller à rester digne de l'obligation de confidentialité et de discrétion en toute circonstance.

**Réponse au Mini-cas 7 :**

Ce comportement est typique des professionnels débutants mais peut aussi se rencontrer chez les professionnels moins jeunes : étant fiers de quelques réussites, le professionnel n'hésite pas à les faire valoir comme argumentaire pour convaincre et arracher la décision de nouveaux prospects.

Deux arguments appellent à la mesure dans ce type d'argumentaires :

**1)** Cet argumentaire part de l'idée que le prospect vous ignore et n'a pas pris soin de se renseigner sur vous au préalable. Si tel est effectivement le cas, cela indique que vous ne l'intéressez probablement pas et que vos efforts sont probablement voués à l'échec.

**2)** Si vos paroles dérapent et vont jusqu'à heurter les limites de la discrétion nécessaire au comportement professionnel, cela éveillera la méfiance de votre prospect : aujourd'hui, vous lui parlez de vos autres clients, demain vous parlerez à d'autres prospects de lui.

Enfin, citer des exemples nominatifs et quantifiés heurte probablement les limites de l'impératif de discrétion voire, peut-être, viole même le secret professionnel.

**Réponse au Mini-cas 8 :**

La timidité fait partie du caractère humain, elle ne présente pas une tarre en soi. Des fois, elle peut même être source d'avantages (1).

Le problème est quand elle est excessive au point de devenir gênante pour l'exercice correct de ses responsabilités professionnelles.

Il faut admettre qu'on peut toujours corriger, même moyennant d'importants efforts, les écarts de caractère qui peuvent être gênants pour l'exercice d'une profession.

Une attitude de neutralité exagérée ne peut être assimilée à l'impératif de réserves professionnelles. Rester neutre par rapport à des questions qui ont un impact direct sur la qualité de votre travail équivaut à une négation de l'impératif de conscience professionnelle qui exige du professionnel de définir une attitude qui aura nécessairement un impact sur son comportement professionnel aux différents stades de l'exercice de ses missions :

- acceptation des missions,
- exercice des jugements (exécution de la mission et production éventuelle de rapport),
- maintien des missions.



**Réponse au Mini-cas 9 :**

Le cas pose les problèmes suivants :

**1)** Doit-on s'enquérir de l'application de la norme relative à la moralité de la direction pour les missions autres que d'audit ?

**2)** Peut-on accepter qu'un groupe client représente 80% du revenu du cabinet ?

**(1) La diligence relative à la moralité de la direction :** Si cette diligence s'applique de façon impérative pour les missions d'opinion et notamment d'audit, son application, bien que moins cruciale, reste souhaitable pour les autres missions car le besoin d'indépendance, fondamental pour les missions d'audit, reste nécessaire aux autres missions.

Passer outre le souci de s'enquérir de la moralité des dirigeants expose le professionnel à des risques dont il faut être conscient.

---

(1) Certains chefs d'entreprises apprécient les personnes qui ne leur opposent pas d'objections fermes et complaisent avec leurs idées même quand elles n'en sont pas convaincues.

**Application au cas :** Les énoncés précisent que le prospect est devenu subitement milliardaire et qu'il a une grande appétit pour le rachat des entreprises. Comprendre les raisons de l'enrichissement rapide et les objectifs poursuivis à travers l'extension par le rachat d'entreprises paraît nécessaire à la compréhension de la culture et de l'état d'esprit du prospect car cette culture et cet état d'esprit auront un effet déterminant sur le mode de gouvernance des entreprises détenues.

**(2) Problème de la prépondérance d'un client ou d'un groupe sur le revenu du cabinet.**

La volonté d'indépendance et le souci de saine gestion commerciale amène à éviter les situations où un client représente 80% du revenu.

Néanmoins, pour un cabinet qui débute, on passe inévitablement par des situations où un client représente une part prépondérante du revenu.

**Solutions proposées :**

**Hypothèse 1 :** L'enquête de moralité fait apparaître de sérieux points d'ombre :

**Acceptation de la mission :** Le professionnel s'expose à des risques. Il doit réexaminer son jugement périodiquement.

**Refus de la mission :** Le professionnel se comporte de façon raisonnable. Il reste disponible pour saisir de meilleures opportunités.

**Solution indiquée :** Le professionnel a intérêt de décliner l'offre qui lui est faite.

**Hypothèse 2 :** L'enquête de moralité apporte des explications convaincantes.

**Acceptation totale des missions proposées :** Le professionnel accepte que son revenu soit dominé par ce client. Il est amené à réexaminer son jugement périodiquement.

**Acceptation partielle des missions :** Cela permet de saisir l'opportunité offerte sans sacrifier l'impératif d'indépendance.

**Solution indiquée :** Acceptation partielle en choisissant les entreprises et missions qui paraissent les plus intéressantes pour le professionnel et pour lesquelles il estime être très compétent.

**Réponse au Mini-cas 10 :**

Le cas pose les problèmes suivants :

**1)** Le commissaire aux comptes peut-il rendre compte à un actionnaire pris individuellement ?

**2)** La mission du commissaire aux comptes est confuse dans l'esprit de plusieurs parties prenantes.

**(1) Le commissaire aux comptes peut-il rendre compte à un actionnaire pris individuellement :**

Etant mandataire de l'assemblée qui l'a désigné, le commissaire aux comptes rend compte principalement à l'assemblée. Il informe la direction au préalable des erreurs et anomalies qu'il relève en vue de les réparer en temps opportun.

Le commissaire aux comptes ne peut donc communiquer des informations nouvelles à un actionnaire pris individuellement. Il ne peut dans ce cas que rappeler ses communications à l'assemblée.

**(2) Confusion entourant le commissariat aux comptes :**

Le cas soulève deux confusions :

- La première est que dans l'esprit de certaines parties prenantes, le commissaire aux comptes peut avoir un avis occulte différent de celui qu'il communique à l'assemblée. Ce qui serait totalement aberrant.

- La deuxième est le fait de considérer le commissaire aux comptes comme garant de la performance d'une affaire alors qu'il ne fait que se prononcer sur la régularité de la gestion et les rapports financiers établis par la direction qui reste seule, en droit et en fait, responsable des performances de l'entreprise.

**Solution indiquée :**

**(1)** Préciser que la question de la confirmation de l'avis ne devrait pas se poser puisque cela va de soi.

**(2)** Ramener les attentes à une juste et pertinente compréhension de la mission du commissaire aux comptes, à savoir, valider les communications financières de la direction qui relèvent de la mission du commissaire aux comptes.

**<u>Réponse au Mini-cas 11 :</u>**

La politique retenue par la direction de cette entreprise est hypocrite puisqu'elle soutient deux objectifs contradictoires :

- d'une part, elle interdit toute corruption pour l'obtention de marchés,

- de l'autre, si les vendeurs n'obtiennent pas des marchés pour des objectifs élevés, ils sont virés.

Il est probable que la direction cherche à travers le code éthique, qui semblerait en fait n'être qu'un code de façade, de se mettre à l'abri contre les risques inhérents à ses ambitions économiques.

**<u>Réponse au Mini-cas 12 :</u>**

Ce cas soulève trois problèmes :

**1)** Un stagiaire doit-il s'intéresser à la promotion commerciale du cabinet où il effectue son stage ?

Solutions

**2)** Quelle image doit-il véhiculer du cabinet de stage ?

**3)** Sa position peut-elle avoir des conséquences ultérieures ?

**(1) La promotion commerciale du cabinet :**

Un stagiaire doit s'exercer à développer ses aptitudes en matière de promotion commerciale selon les règles et limites de la déontologie professionnelle. Aussi a-t-il intérêt à le faire dès qu'il s'engage dans la vie professionnelle, y compris depuis le commencement du stage dans l'objectif d'acquérir des aptitudes importantes pour la réussite de son cabinet, le jour où il exercera pour son compte.

L'expérience montre que ce sont les salariés les meilleurs (sous le statut salarié) tant sur le plan des compétences techniques que commerciales qui rencontrent les plus grandes réussites quand ils se mettent à leur propre compte.

En effet, tout patron est un ancien salarié qui utilise les compétences acquises et développées sous le statut de salarié.

**(2) Quelle image véhiculer du cabinet où on effectue son stage :** véhiculer de façon raisonnable une image positive du cabinet où l'on effectue son stage rejaillit de façon positive sur le stagiaire lui-même. Néanmoins, en cas de doute sur une compétence particulière ou sur la qualité du travail, il faut s'abstenir de communiquer ce doute à l'extérieur sans pour autant soutenir des idées sans conviction.

**(3) Risques ultérieurs :** Le stagiaire doit préciser que la décision de confier la mission appartient au chef d'entreprise et celle de l'accepter au maître de stage. S'il se trouve engagé pour rapprocher les deux parties, il doit veiller à se comporter de façon transparente et en conformité avec les règles de bonne conduite et d'éthique professionnelle.

**Conclusion :** Ce type de test auquel un stagiaire peut se trouver confronté constitue un excellent indicateur du niveau de maturité professionnelle d'un stagiaire.

**<u>Réponse au Mini-cas 13 :</u>**

Ces développements sont fournis par un cahier de l'IFEC (Institut Français des Experts-Comptables).

«Pour l'étudiant qui s'engage dans la préparation aux examens d'expertise comptable, le choix des modalités d'exercice de la profession est rarement arrêté avec certitude.

**Exercice individuel libéral ou en groupe**

Les critères de choix entre l'exercice individuel ou l'exercice en groupe ne résident pas essentiellement dans la nature ou le niveau des missions (1), dans l'intérêt

(1) Encore que certaines missions, notamment dans le domaine de l'audit, impliquent la mise en œuvre d'effectifs importants qu'on ne rencontre que rarement dans les cabinets d'exercice libéral.

intellectuel de ces dernières, ni dans la rémunération de l'activité, mais, ils sont avant tout fonction, à notre avis, d'éléments de nature psychologique ou sociologique liés à la personnalité du futur professionnel. Des considérations strictement personnelles, que le jeune professionnel est seul à connaître, seront le plus souvent déterminantes dans les options à prendre.

L'exercice de la profession d'expert-comptable est en réalité indépendant des problèmes de structure professionnelle, ainsi que du statut juridique ou fiscal adopté. Il est caractérisé par l'éthique professionnelle, facteur d'indépendance.

L'indépendance est à la fois intellectuelle et matérielle. Pour l'assurer, le jeune expert-comptable doit faire preuve des capacités nécessaires à la maîtrise de son existence professionnelle, quelle que soit la forme d'exercice choisie.



**Pourquoi s'associer ?**

L'association apparaît comme une nouvelle étape de l'évolution de la profession d'expert-comptable. Il ne faut pas se cacher qu'elle comporte de nombreuses difficultés. Actuellement, la réussite d'une association ne peut résulter que d'une volonté très ferme de la part des futurs associés. A la recherche de l'amélioration de l'efficacité des prestations professionnelles, dans une structure dont la pérennité ne soit pas menacée, s'opposent les contraintes de mise en commun des méthodes de travail et de vie en collectivité. Le besoin d'indépendance des associés fixe les limites de l'association.

**Les motivations**

Indépendamment des considérations effectives, les motivations qui conduisent à l'association sont issues, en général, de l'ambition personnelle de chacun des futurs associés ; elles peuvent être généralement regroupées sous deux aspects :

• le souci de développer une structure dont la pérennité ne soit pas exclusivement dépendante de celle des individus ;

• la recherche de services de grande qualité.

**Sécurité accrue**

Le souci de développer une structure dont la pérennité ne soit pas liée aux seules qualités des individus sous-entend que l'existence de la structure ne risque pas d'être menacée par le départ d'un associé ou son éventuelle indisponibilité. D'autre part, la structure correspond à une sécurité personnelle accrue pour chaque associé. Cette sécurité est d'autant plus importante que le nombre d'associés est lui-même important. Elle ne doit, toutefois, pas consister en un refus du risque.

Par ailleurs, dans une structure d'association, la souplesse de l'organisation permet de s'adapter à un plus grand nombre de situations. D'autant plus que chaque expert-comptable acquiert une meilleure disponibilité pour :

• apporter rapidement, à ses mandants, son assistance dans tous les domaines où il est compétent ;

• assurer le maintien de la promotion sociale de ses collaborateurs.

L'association doit, en principe, permettre un meilleur équilibre entre la vie personnelle et l'activité professionnelle. Car, le transfert de certains travaux, notamment d'administration du cabinet, s'opère de l'expert à la structure.

Il est enfin nécessaire que les associés aient une réelle volonté de parvenir à l'équilibre recherché. La qualité du travail de chacun sera liée au respect de cet équilibre. **Un excès de temps de travail peut en effet être sanctionné par de mauvaises relations avec les clients et les collaborateurs.**

**Meilleure efficacité**

L'existence d'une structure bien conçue assure la pérennité du service rendu aux clients, comme de la situation des collaborateurs. La responsabilité à l'égard des clients n'est pas atténuée dans le cadre de l'exercice en association. Au contraire, l'association crée une responsabilité supplémentaire : celle des associés entre eux. L'attitude de chaque associé doit tenir compte, dans toutes circonstances, des autres partenaires.

Une structure correcte favorise la réalisation des investissements intellectuels de nature à améliorer les prestations à la clientèle. Ces investissements intellectuels pourront engendrer des spécialisations mais l'intérêt du cabinet sera de diversifier les spécialisations pour éviter qu'un secteur économique ne représente une partie trop importante du chiffre d'affaires. Dans un groupe, les spécialisations naissent d'elles-mêmes car la disponibilité est plus grande, les goûts et affinités sont plus nombreux, l'information et la formation sont plus accessibles. Toutefois, elles doivent être limitées de façon à préserver une compétence générale pour des expériences nouvelles. De plus, pour les collaborateurs, une spécialisation trop poussée nuirait à leur formation.

Dans la direction d'une société d'expertise, il est des domaines, comme la gestion de la trésorerie par exemple, où la responsabilité doit être concentrée. A l'inverse, les relations publiques doivent être le fait de l'ensemble des associés. Il ne peut exister d'association réelle si les associés ne sont pas directement concernés par ce domaine : la variété des âges et des tempéraments des associés favorisera l'harmonie des relations avec l'ensemble de la clientèle du cabinet.

Une société comportant de nombreux associés implique un dynamisme accru : émulation des associés, développement des connaissances pour conserver un niveau homogène. La structure permet de mettre en place des méthodes de travail plus rationnelles en vue d'accomplir dans les meilleures conditions des missions de toute compétence.

La constitution d'équipes de travail développe l'esprit collectif, l'habitude de la délégation et favorise l'emploi de chacun à des fonctions qui correspondent à ses ambitions. La structure apportera plus de mobilité aux postes, au bénéfice tant des collaborateurs que du cabinet.



**Les contraintes**

Pour que l'association puisse réussir, il ne suffit pas que chacun des candidats soit profondément motivé. Pour franchir les obstacles qui se dresseront, il est indispensable que la «volonté de réussir» des candidats à l'association soit totale. Aussi, «l'affectio societatis» doit-il être affirmé et chacun des associés doit-il contribuer au risque financier comme à l'effort d'investissement.

D'aucuns comparent l'association à un mariage : la maturité et la réflexion semblent autant nécessaires pour un mariage que pour une association. D'autres pensent que les associés peuvent avoir des motivations négatives et positives : négatives, dans la mesure où l'association est seulement un moyen de résoudre des problèmes individuels ; positives, lorsque l'association est la traduction d'une volonté d'adaptation des structures professionnelles à l'évolution des missions. Ces deux motivations contraires ne sont pas incompatibles si les aspects positifs sont prépondérants.

Il importe, avant tout, qu'une haute conception de l'éthique professionnelle soit assurée ainsi qu'une communauté de vues sur les finalités de l'association.

**Connaissance mutuelle**

L'association est l'aboutissement d'une rencontre favorable et d'une réflexion commune entre professionnels qui s'estiment. La confiance mutuelle ne peut résulter que d'une fréquentation suffisante qui permettra aux candidats à l'association d'apprécier s'ils sont faits pour exercer ensemble. La période de «fiançailles» permettra aux candidats à l'association d'éviter les aléas du «coup de foudre» ; car il a déjà été constaté que même l'amitié peut disparaître en cas d'échec. La réussite n'est d'ailleurs pas conditionnée par une similitude totale des caractères et des objectifs ; la notion de complémentarité et de diversité des individus ne doit donc pas être écartée.

L'amitié ou l'estime qui conduira des confrères à l'association, ne doit pas seulement traduire une affinité en terme d'harmonie des caractères ; elle doit résulter également d'un rapprochement des méthodes de travail et d'une conception commune de l'éthique

professionnelle. Chaque associé apporte des connaissances techniques, la mise en commun de celles-ci provoque de nouvelles réflexions et recherches pour la mise au point de méthodes propres au cabinet.

Une des difficultés généralement rencontrées dans l'exploitation des connaissances techniques réside dans la multiplicité des méthodes à l'intérieur du cabinet. Un des soucis du groupe sera d'intégrer au maximum les connaissances utiles tout en préservant l'unicité des méthodes du cabinet.

Pour parvenir à ce but, la confrontation des méthodes de travail peut difficilement être réalisée de façon informelle. La nécessaire fréquentation peut parfois trouver une solution dans l'exercice de travaux ponctuels en commun, dans des réflexions sur l'exercice et les finalités de la profession, voire dans un groupement de moyens. Néanmoins, cette période ne saurait durer trop longtemps sans risquer d'aboutir à l'irrésolution.

**Compétence technique**

La compétence technique est normalement consacrée par l'obtention du diplôme d'expertise comptable. Toutefois, sous réserve de respecter les règles relatives aux sociétés d'expertise comptable ainsi que celles relatives au nombre d'associés membres de l'Ordre, il est concevable de réaliser une association avec des professionnels non titulaires du diplôme (candidats au mémoire, informaticiens, juristes par exemple).

Dans tous les cas, l'évaluation de la compétence pratique sera faite en fonction de l'expérience et au travers de la technicité et de l'efficacité dans les missions antérieures. En aucun cas, cette compétence ne peut être dissociée de la conscience professionnelle.

**Age**

La maturité psychologique des futurs associés doit traduire leur capacité à mesurer les conséquences des engagements à prendre.

Une pyramide des âges harmonieuse favorisera presque toujours une meilleure compréhension entre les associés du groupe. Par ailleurs, l'écart d'âge doit permettre une collaboration de longue durée.

**Origine des associés**

L'esprit de tolérance nécessaire entre les associés doit permettre une entente en dépit de la diversité des origines et des tempéraments. Qu'il s'agisse de l'éducation, du milieu familial ou social, de la formation, du caractère, de la personnalité, des ambitions, des goûts, du mode de vie, l'acquit affectif et socioculturel des futurs associés les distingue les uns des autres.

A la diversité des origines des associés, s'ajoute celle de leurs conjoints. Les épouses (la profession étant peu féminisée) ne sont pas toujours sensibles aux motivations qui conduisent leurs maris à s'associer. Afin d'éviter les difficultés pouvant en résulter,

il semble préférable de ne pas associer les conjoints aux activités professionnelles du groupe, sans pour autant devoir les écarter de toute information sur la vie professionnelle.

**Les limites**

L'association peut entraîner une relative amputation de l'indépendance de chacun des associés : il va sans dire que l'individualisme, fortement ancré dans les modes de pensée de certains professionnels indépendants, n'est pas de mise dans le cadre d'une association.

En effet, les décisions de chaque associé concernant l'ensemble du groupe, et en premier lieu, les «partenaires» ; cette situation requiert donc une autodiscipline, qui marquera les limites de l'indépendance individuelle. Néanmoins, cette indépendance doit subsister partiellement, dans la mesure où l'accord est réalisé sur la finalité de l'association comme sur les limites de la liberté d'action de chaque associé.

Sur le plan technique, le libre-arbitre de l'expert doit être préservé, dans le cadre d'une éthique commune au groupe, pour les dossiers dont il a la responsabilité. De même, l'indépendance relative de chaque associé doit s'étendre à la liberté de choisir les clients ou de cesser toute collaboration si la situation le commande.

**L'exercice individuel**

La formule de l'exercice individuel correspond pour beaucoup à l'image traditionnelle de l'expert-comptable «libéral» et indépendant. Il exerce avec quelques collaborateurs qualifiés des missions d'assistance et de conseil. L'individualisme qui caractérise les professions libérales est généralement la motivation essentielle de cette forme d'exercice.

La caricature qui consiste à présenter l'exercice individuel comme une voie d'échec face à l'exercice en groupe, chemin de la réussite, est trop simple pour être vraie. Il faut savoir que les structures issues de l'association de professionnels permettent d'accéder à certaines «grandes missions» bien que la voie soit difficile. La solution traditionnelle de l'exercice individuel reste largement, et pour longtemps sans doute le choix naturel de nombreux jeunes diplômés.

L'exercice individuel peut être la conséquence d'une conception personnelle du jeune professionnel qui, informé des avantages de l'association, y est opposé ou n'est pas convaincu de sa nécessité en ce qui le concerne. Mais, il peut aussi résulter d'un manque d'information sur les avantages de l'association ou encore intervenir à la suite d'un échec avec toutes les conséquences que cela comporte.

Ce choix peut également correspondre à une position d'attente : convaincu des avantages que présente le cabinet de groupe, le jeune expert-comptable n'a pas encore

réussi à réaliser son projet, faute d'opportunité de rapprochement ou parce qu'il n'a pas pu ou su surmonter les innombrables difficultés qui précèdent sa réalisation.

Ce choix n'est cependant pas irréversible puisqu'il existe des possibilités ultérieures de rapprochement de cabinets. Il traduit, à un moment précis de la carrière du jeune diplômé, le résultat de motivations personnelles et des circonstances.

**La liberté**

C'est une des raisons principales du choix de l'exercice individuel. L'indépendance qui figure dans la devise de l'Ordre des experts-comptables (science, conscience, indépendance) est certainement une des caractéristiques essentielles auxquelles sont profondément attachés tous les membres des professions libérales. Aux yeux de beaucoup, à tort ou à raison, cette indépendance ne souffre d'aucune restriction, aussi faible soit-elle.

Le refus d'aliéner la moindre parcelle de la liberté de penser, de décider, d'organiser, conduit naturellement les «champions» de l'individualisme absolu et de l'indépendance totale à n'envisager d'autre forme d'exercice que celui du professionnel solitaire, maître absolu de son destin et responsable unique des conséquences de ses décisions. Il faut avouer que cette attitude - un peu simplifiée et caricaturée - correspond plus ou moins à la philosophie d'une majorité de membres des professions libérales et notamment d'experts-comptables. Cette conception traditionnelle de l'exercice de la profession est au demeurant parfaitement légitime et estimable. Elle produit d'excellents professionnels.

**Les motivations techniques**

L'exercice en groupe n'est pas indispensable pour celui qui désire se limiter à un petit nombre de missions traditionnelles de généraliste ou exploiter un créneau de spécialiste. Les cabinets individuels auront toujours leur place dans ce type de mission et il en existe beaucoup dans les principaux pays industrialisés, notamment aux USA.

**L'indépendance**

Certains experts-comptables considèrent qu'ils ne doivent pas être contraints d'accepter n'importe quelle mission pour faire fonctionner leur cabinet et estiment qu'ils pourraient en être autrement dans un cabinet de groupe. Par ailleurs, ils considèrent que le fait qu'aucun de leurs clients ne représente un niveau élevé d'honoraires préserve leur indépendance. Cette conception n'est pas partagée par tous. Certains pensent en effet que le respect de strictes règles d'éthique suffit dans tous les cas à conserver l'indépendance.

**Les pièges de l'exercice en groupe**

De nombreux professionnels, en particulier parmi les jeunes diplômés, estiment, comme dans d'autres professions, que la solution de l'exercice de l'expertise comptable en groupe présente des avantages très séduisants.

Toutefois, ils prennent également conscience des dangers de l'aventure :

• difficulté de concilier association et individualisme ;

• difficulté de partager en bonne harmonie les pouvoirs et les fruits d'une activité commune ;

• difficulté de vivre durablement les aléas et les concessions inhérents à la vie en groupe ;

• nombreux cas d'échecs de tentatives d'exercice en groupe.

Aussi, malgré la séduction de ce mode d'exercice, beaucoup de jeunes diplômés préfèrent ne pas encourir le risque, quitte à renoncer à jamais aux riches perspectives de l'association».



La démarche rationnelle pour la réalisation d'un projet d'entreprise et le choix de solutions appropriées consiste à :

**(1)** Définir les objectifs poursuivis ;

**(2)** Apprécier les risques et contraintes.

Cette démarche est valable pour toute action rationnelle.

A la lumière des objectifs, des risques et contraintes, le promoteur d'un projet se fixe une stratégie et établit un plan d'affaires.

**Exemple :** Deux amis se mettent ensemble pour créer une petite entreprise commerciale.

**a) Les objectifs :**

**(1)** Etre fier de l'entreprise et en tirer une satisfaction personnelle.

**(2)** Etre en mesure de fonctionner continûment en tant qu'entreprise indépendante.

**(3)** Créer une entreprise qui permet aux deux associés d'avoir une activité professionnelle.

**(4)** Exercer les compétences de chacun dans une ambiance agréable.

**(5)** Réaliser un revenu satisfaisant qui augmentera de façon progressive.

**(6)** Donner une valeur croissante à l'entreprise permettant de tirer une bonne plus-value du capital en cas de cession de l'entreprise.

**(7)** Vivre une expérience enrichissante qui permettrait à chacun des deux associés de reprendre sa carrière ailleurs en cas d'échec de l'entreprise.

**b) Les risques et contraintes :**

**(1)** Mésententes entre les deux associés qui pourraient compromettre leur amitié ou rendre difficile la poursuite d'un travail commun au sein de l'entreprise.

**(2)** Perte financière majeure.

**(3)** Démarrage difficile.

**(4)** Perte de direction de l'entreprise en raison de la nécessité de faire appel à de nouveaux investisseurs.

**(5)** Croissance trop forte entraînant des difficultés de maîtrise.

**(6)** Horaire de travail trop chargé qui pourrait compromettre la vie de famille et la qualité de vie des associés.

**(7)** Multiplication des déplacements professionnels.

**(8)** Problèmes d'éthique.

**Réponse au Mini-cas 14 :**

Le cas pose les problèmes suivants :

**1.** L'environnement d'une entreprise déficitaire favorise-t-il les écarts par rapport à l'éthique des affaires ?

**2.** Les confusions relatives à la perception du rôle du CAC.

**3.** Les problèmes inhérents à l'environnement de l'entreprise et le dilemme posé par le cas.

**4.** La validité technique de la solution retenue.

**5.** Le CAC s'est-il comporté avec professionnalisme ?

**1. L'environnement d'une entreprise déficitaire peut favoriser les entorses à l'éthique des affaires**

En effet, dans la tourmente des difficultés, certains dirigeants n'hésitent pas à recourir à ce qui leur semble une bonne solution même si ladite solution enfreint à l'éthique.

**2. Les confusions relatives à la mission du CAC**

Il ressort du débat en conseil que le CAC n'est pas perçu comme un professionnel chargé de valider les informations financières mais plutôt comme un conseil de l'entreprise prêt à contribuer à la recherche de solution y compris discutable.

Cette situation nous pousse vers le questionnement suivant : le comportement et les signaux émis par le CAC favorisent-ils le développement de telles confusions dans les esprits ?

**3. Les problèmes inhérents à l'environnement de l'entreprise et le dilemme posé par le cas**

Le cas précise que le gros déficit dégagé est dû à des circonstances non récurrentes et que par conséquent il est raisonnablement sûr que la situation ne se reproduira plus.

En fait, si l'entreprise possède les ressources humaines adéquates, une équipe dirigeante compétente et ayant la volonté de relever le défi, il y a fort à croire que la difficulté sera dépassée et que l'entreprise retrouve sa prospérité, que les événements ultérieurs sont venus confirmer. Dans ce cas, l'entreprise a besoin d'un environnement capable de juger de façon adéquate de la situation et des circonstances autrement dit développant davantage de logique d'efficacité que de logique de responsabilité et acceptant la prise de risque.

Or la direction a jugé qu'elle risque un blocage en cas de divulgation du déficit dans toute son ampleur ! Il est bien évident que le cas est d'autant plus intriguant que la suite des événements est favorable à l'entreprise.

**4. La validité technique de la solution retenue**

Selon les normes comptables, seules les corrections d'erreurs fondamentales sont portées en correction des résultats reportés en net d'impôt, le traitement retenu est par conséquent erroné. En outre, même si tel traitement était autorisé, la présentation correcte des résultats après modifications comptables telle que prévue par le système comptable tunisien dévoile le montant total du déficit 1.600 MD. Il est par conséquent probable que l'entreprise s'est limitée à présenter le résultat net sans les effets des modifications comptables, ce qui ajoute une autre entorse au modèle d'état de résultat tunisien basé sur le concept de résultat global. De même, une analyse financière élémentaire permet d'identifier l'artifice comptable utilisé.

En revanche, tout indique dans le cas que l'entreprise était en situation de constater un actif fiscal différé au titre de l'économie d'impôt sur les sociétés inhérente au déficit accidentel soit : 1.600 x 35% = 560 MD ; ce qui réduirait d'autant le déficit réel ; ce que les normes comptables tunisienne n'autorisent qu'implicitement alors que les normes comptables internationales et la plupart des normes comptables dans les pays développés retiennent un tel traitement.

**5. Evaluation du comportement du CAC**

Son comportement paraît critiquable à plusieurs points de vue :

**1)** Tout d'abord, son comportement favorise le développement de certaines confusions quant à la nature exacte de sa mission. En effet, il était nécessaire qu'il explique aux membres du conseil la nature et la portée exactes de sa mission pour remettre de l'ordre dans les esprits.

Solutions

**2)** Le fait d'exiger l'accord unanime des administrateurs permet d'éviter les désaccords ultérieurs entre administrateurs mais ne modifie en rien la mission du CAC qui consiste à contrôler la validité de l'information financière publiée par le conseil. Sa mission consiste à contrôler la validité de l'information qui dépend de sa valeur intrinsèque (fiabilité) et non de la majorité avec laquelle le conseil prend ses décisions.

**3)** Il convient d'examiner le rapport du CAC pour voir s'il a porté toutes les informations nécessaires sur le traitement appliqué auquel cas on peut dire que bien que l'avis de certification soit non approprié, l'information fournie dans le rapport permet de corriger, d'une certaine manière l'information.

**4)** Dans tous les cas de figure, la CAC ne s'est pas comporté en conformité avec les normes professionnelles et les règles de l'éthique comptable.

**Réponse au Mini-cas 15 :**

L'astuce du «on dit que» est souvent utilisée par les personnes, des fois sans vergogne, qui n'osent pas dire directement ce qu'elles pensent de l'interlocuteur en face.

S'il arrive que le souci de la personne qui rapporte ce que l'on dit soit saint, le plus souvent le «on dit que» traduit un parti pris négatif.

Le professionnalisme interdit de porter atteinte à l'honneur des confrères et impartit par conséquent de s'abstenir de tout propos désagréable concernant ses confrères.

Si l'on estime nécessaire de lever une ambiguïté quelconque avec un confrère, il convient de l'approcher directement, en face et avec toute la transparence.

**Réponse au Mini-cas 16 :**

Tout d'abord, un expert-comptable ne peut représenter son client devant les autorités administratives ou judiciaires mais, il peut l'assister. Ensuite, s'agissant du problème posé, l'éthique comptable retient pour principe fondamental l'intégrité et l'objectivité.

Pour l'intérêt de l'analyse, il convient d'envisager les deux hypothèses de conduite :

**1ère hypothèse :** Le professionnel complaît avec son client. Dans ce cas, il risque d'affecter sa crédibilité vis-à-vis de l'administration, ce qui rejaillit négativement sur ses relations futures et peut porter préjudice à d'autres clients dont le sérieux est irréprochable.

Et même, si l'on arrive à tromper ses vis-à-vis, l'image du professionnel qui complaît, de façon fréquente et répétée, avec ce type de situations finit par être ternie auprès des personnes mêmes que cette attitude est censée servir.

**2ème hypothèse :** Le professionnel rejette la proposition, il peut perdre ce client mais conserver son professionnalisme intact.

Dans tous les cas de figure, le professionnel devrait évaluer la situation pour savoir s'il est encore approprié de maintenir les relations professionnelles avec ce client.

**Réponse au Mini-cas 17 :**

L'attitude de ce vérificateur dégage un grand déficit d'éthique professionnelle. Son parti pris déclaré indique qu'il ne pourra se comporter de façon objective, condition fondamentale pour l'exercice d'un contrôle équitable.

L'attitude du vérificateur en question est généralement propice à la violation du secret professionnel, ce qui aggrave ses défaillances professionnelles.

**Réponse au Mini-cas 18 :**

La période d'études supérieures correspond à la tranche d'âge où la personnalité professionnelle est en pleine construction. Développer de bons comportements à ce stade constitue un facteur clef de succès pour l'avenir. En fait, **il n'est de richesse que d'hommes et de femmes éduqués.** L'éducation ne se limite pas au savoir, elle porte aussi sur les attitudes et comportements.

**Situation 1 :** Si je complais avec mon camarade, dont le comportement est très égoïste, outre le fait que je prends un risque, je l'encourage à se comporter de façon opportuniste.

Bien que le fait de céder à la demande puisse être ressenti comme un témoignage de camaraderie voire de service rendu conférant un certain ascendant intellectuel, c'est un indicateur d'absence de maturité.

Ce problème ne peut être résolu que par un effort visant à changer la culture collective des étudiants.

**Situation 2 :** Par son comportement égoïste, mon camarade expose d'entacher mon image vis-à-vis de notre professeur lorsqu'il découvrira que mon travail est copié ou l'inverse sur celui de mon camarade.

Complaire à sa demande peut constituer une solution de facilité dans l'instant même mais aura de mauvaises conséquences sur le mode comportemental de mon camarade d'une part et sur mon image avec mon professeur d'autre part.

Bien entendu, je dois accepter d'assumer les conséquences éventuelles de mon refus sur mes rapports à court terme avec ce camarade.

**Situation 3 :** La situation est que la constitution du groupe s'est faite sur la base de l'intuitue personnae mais que probablement, il y a eu erreur sur l'appréciation du mode comportemental d'un membre du groupe.

Dans ce cas, il y va généralement de l'intérêt du travail d'assumer la défaillance sans pour autant essayer d'en parler avec la personne qui se révèle défaillante.

En effet, lorsqu'on mène un travail de groupe, il est capital de maintenir un esprit de corps, de groupe. Néanmoins, il convient de discuter franchement et avec toute la transparence avec la personne sur les raisons de son refus de participation au travail. Si le refus de participer persiste, il convient d'assumer et de considérer la situation comme une expérience enrichissante pour l'avenir.

S'agissant d'une action à court terme, les autres membres du groupe doivent être conscients qu'ils partagent le tort de s'être trompés sur la quatrième personne. En effet, si sur le long terme, personne ne peut faire une appréciation fiable de l'évolution du comportement d'une personne, le caractère et le mode comportemental d'une personne peuvent faire l'objet d'une évaluation plus aisée sur le court terme.

**Situation 4 :** Un étudiant doit avoir conscience de l'opportunité que l'université lui offre de nouer des relations avec les autres étudiants dont un grand nombre seront de futurs cadres de l'administration, du commerce et de l'industrie ou des professions libérales.

Or, la construction d'un réseau de connaissances est un facteur clef de succès pour son avenir.

A titre d'anecdote, un journaliste pose la question suivante : Que va chercher un japonais en allant faire des études de technologie en France ? La réponse : un réseau de connaissances pour exporter plus tard la technologie du Japon.

Ainsi, outre le fait que le savoir-être dicte qu'il convient de se comporter de façon courtoise et polie avec ses camarades, il est utile pour un étudiant de construire un réseau de connaissances parmi ses camarades de promotion.

**Situation 5 :** Le fait de travailler fort en prétendant l'inverse révèle plutôt un état d'esprit incompatible avec la recherche. Si l'objectif visé est de rester meilleur que les autres, il faut admettre qu'on peut être meilleur que les autres tout en n'étant pas bon. En effet, la qualité d'une promotion dépend du niveau global des éléments qui la composent : l'excellence est rarement le résultat d'élément isolé, elle est souvent le résultat d'un phénomène plus ou moins collectif.

**Situation 6 :** L'excellence dans le domaine des recherches est par nature collective et sociale. L'éthique des chercheurs et leur progression exigent un esprit coopératif et ouvert. Le fait de cacher des sources documentaires bloque l'évolution de celui qui les détient et des autres et affaiblit le mouvement de l'ensemble. L'esprit de chercheur s'accommode mal avec les comportements emprunts de ce type d'égoïsme. C'est ce qui explique que les recherches les plus fructueuses s'effectuent souvent en équipe et avec un état d'esprit progressiste voire quelque part naïf.

Votre camarade qui cache les ressources documentaires sème les germes d'un comportement handicapant pour son avenir de chercheur.

**Situation 7 :**

**1-** Il convient de demander aux responsables de la bibliothèque d'acquérir d'autres exemplaires du livre ou de s'arranger avec le professeur pour permettre aux étudiants de consulter le livre à certaines périodes.

**2-** C'est véritablement triste de voir à quel point certains étudiants peuvent mal se comporter.

Il faut en informer le responsable de la bibliothèque.

**3-** Je veille à le maintenir en bon état par respect à moi-même et aux autres.

**Situation 8 :** Le fait que dans un mémoire on fait un recours massif à la documentation ne diminue en rien la valeur de la recherche. En revanche, le plagiat déprécie considérablement la valeur scientifique d'un mémoire.

Aussi, doit-on faire tous les renvois pour indiquer tous les emprunts sans aucune hésitation.

Il s'agit d'un principe élémentaire de l'éthique de la recherche.

**Situation 9 :** Un étudiant doit être conscient des conséquences de son comportement sur ses proches camarades. En effet, s'il possède les capacités de se ressaisir et rattraper le retard quand la période de flemme serait passée, il n'est pas certain que ses camarades peuvent faire de même. Ainsi, son influence sur les autres peut se révéler très négative, ce qui ne manquera pas de peser moralement si par la suite ses camarades réussissent moins bien.



**Réponse au Mini-cas 19 :**

Dans ce cas, deux attitudes sont théoriquement possibles :

**Première hypothèse :** Observer un mutisme et ne rien dire : cette attitude expose le client à une mauvaise surprise et le prive de la possibilité de modifier ses décisions pour s'adapter aux nouvelles données. Elle vous fait perdre votre crédibilité.

**Deuxième hypothèse :** Informer le client immédiatement et lui permettre d'apprécier s'il convient de prendre en considération la doctrine administrative contraire.

Un comportement emprunt de professionnalisme dicte de suivre la deuxième attitude même si elle peut être source de gène dans l'immédiat.

**Réponse au Mini-cas 20 (AICPA) :** Quand un employé ou un partenaire accepte plus qu'un cadeau symbolique de la part du client, même avec la connaissance des membres du cabinet, l'apparence de l'indépendance de l'auditeur est affectée.

**Réponse au Mini-cas 21 (AICPA) :** Il n'y a pas atteinte à l'indépendance de l'auditeur pourvu qu'il n'occupe pas le poste de responsable ou directeur.

**Réponse au Mini-cas 22 (AICPA) :** L'indépendance de cet expert n'est pas affectée dans ces circonstances, étant chargé dès le départ d'une mission de conseil.

**Réponse au Mini-cas 23 (AICPA) :** L'indépendance de l'expert est affectée dans chacune de ces situations car il s'agit de fonctions de gestion.

**Réponse au Mini-cas 24 (AICPA) :** Un participant à une mission d'audit qui se fait offrir ou qui cherche un travail chez le client durant la mission doit étudier si sa capacité à agir avec intégrité et objectivité a été entachée ou non. Quand la mission nécessite l'indépendance, l'individu doit s'écarter de l'équipe chargée de la mission jusqu'à ce que l'offre de travail sera refusée ou le travail n'est plus recherché afin d'éviter toute apparence de non intégrité ou de non objectivité.

**Réponse au Mini-cas 25 (AICPA) :** Oui, la résidence secondaire, même si elle est destinée uniquement pour l'utilisation personnelle des propriétaires, constitue un intérêt commun de nature à affecter l'indépendance.

**Réponse au Mini-cas 26 (AICPA) :** Non

**Réponse au Mini-cas 27 (AICPA) :** Avant d'accepter et durant la mission, je dois observer les principes de compétence, d'intégrité et d'objectivité : je n'accepte et je ne maintiens la mission que si je me crois capable d'accomplir les services demandés de façon satisfaisante.

**Réponse au Mini-cas 28 (AICPA) :** Quand il est interviewé par la presse, un expert-comptable doit observer les limitations imposées par les règles de conduite.

Ainsi, il ne peut fournir à la presse aucune information qu'il ne peut publier lui-même.

**Réponse au Mini-cas 29 (AICPA) :** Le fait que la brochure soit attribuée au cabinet alors qu'il ne l'a pas réellement rédigée ne pose pas de problème éthique si le cabinet a pris soin de valider son contenu pour conclure que la brochure ne comporte ni fausse information, ni information illusoire ou mensongère. L'opération s'analyse comme un recours à la sous-traitance sous la responsabilité du cabinet.

★ ★ ★ ★ ★

# Corrigé des études de cas



**Réponse à l'étude de Cas 1 :** (Source : Le cas et la solution s'inspirent largement du manuel d'études de cas d'éthique comptable de W. Morley Lemon).

Ce cas vise à initier l'étudiant aux situations professionnelles où ils sont exposés à des pressions en vue de faire croire qu'un certain parti pris est au service de l'équité.

**1. Identification du problème éthique :** Le cas pose le dilemme de l'attachement à l'objectivité dans un environnement habitué à des comportements professionnels tendantieux. Ainsi, le client et ses conseils veulent faire croire à l'expert-comptable que l'exagération de l'évaluation qu'il réclame favorise l'équité d'autant que les compagnies d'assurance ajustent leur comportement en tenant compte de tels biais. Une stricte objectivité ne serait pas crue par la compagnie d'assurance, qui de toute façon, négocierait sur la base du préjugé que l'évaluation n'est pas objective.

**2. Identification des parties concernées :** Les parties concernées sont les suivantes :

1) l'entreprise sinistrée,

2) l'expert-comptable,

3) la compagnie d'assurance.

**3. Identification des hypothèses alternatives de comportement**

**Alternative 1 :** L'expert accède à la demande de l'entreprise.

**Alternative 2 :** L'expert-comptable maintient une stricte objectivité.

**4. Appréciation des conséquences de chaque alternative**

**Alternative 1 :** L'expert-comptable sacrifie son objectivité en exagérant le montant des pertes ; dans ce cas :

1) il altère son intégrité,

2) il peut être apprécié comme étant quelqu'un de coopératif par les dirigeants de l'entreprise sinistrée et sera probablement connu comme tel par la clientèle qui apprécie de tels comportements professionnels,

3) la compagnie d'assurance classera l'expert comme étant non objectif, ce qui peut altérer son image comme étant un expert qui manque de professionnalisme,

4) si la compagnie estime en fin de compte qu'elle a été dupée, l'expert risque de voir sa responsabilité mise en cause.

**Alternative 2 :** L'expert maintient son objectivité, dans ce cas :

1) il préserve son intégrité et développe une image de professionnalisme,

2) il risque d'être contesté par l'entreprise sinistrée comme étant trop rigide et non compréhensif,

3) la compagnie d'assurance peut apprécier l'objectivité de l'expert et ajuster son attitude en conséquence, comme elle peut l'ignorer et se comporter comme elle a l'habitude de faire. Dans cette hypothèse, le marché pénalise le comportement professionnel de l'expert.

Dans l'hypothèse où la compagnie apprécie l'objectivité de l'évaluation, cela équivaut à un soutien du marché au comportement éthique de l'expert.

**5. Décision finale :** L'étudiant doit prendre une décision et être capable d'expliquer les fondements de sa décision.

La solution la plus appropriée est celle du maintien intact de l'objectivité. Il appartient à l'entreprise sinistrée de mettre cet atout à son profit pour convaincre la compagnie qu'elle doit apprécier cette objectivité et la prendre en compte dans la détermination du montant de l'indemnité.

Si l'ordre des experts-comptables a un comité éthique et dans le cas où les enjeux sont importants, il aurait été utile de consulter ce comité pour qu'il contribue à sensibiliser positivement les différentes parties prenantes.

**<u>Réponse à l'étude de Cas 2 :</u>**

**1. Identification du problème éthique :** Le cas pose un problème d'indépendance, d'objectivité, de professionnalisme du CAC à qui le problème est présenté comme étant un dilemme (conflit de valeurs) entre la continuité de l'exploitation de l'entreprise et l'indépendance et l'honnêteté du CAC. Pour résoudre ce conflit des valeurs, le CAC doit se demander s'il est autorisé à sacrifier son indépendance, son objectivité et son professionnalisme quand la pérennité de l'entreprise est menacée ?

**2. Identification des parties concernées :** Les parties concernées sont :

- l'entreprise,
- le CAC,
- les tiers qui utilisent et font confiance à l'avis du CAC pour leurs prises de décision.

**3. Hypothèses alternatives de comportement**

**Alternative 1 :** Le CAC complaît avec la direction.

**Alternative 2 :** Le CAC refuse de certifier si les provisions nécessaires ne sont pas constatées.

**Alternative 3 :** Le CAC exige la constitution des provisions nécessaires et suggère à la direction de présenter des états prévisionnels à ses banquiers pour les convaincre du caractère accidentel des déficits.

**4. Appréciation des conséquences de chaque alternative**

**Alternative 1 :** Le CAC altère son indépendance, son objectivité et son professionnalisme. Il risque de perdre la confiance des tiers et d'engager sa responsabilité.

**Alternative 2 :** Le CAC fait preuve de professionnalisme, préserve son indépendance et son intégrité. L'attitude des banquiers peut être de nature à chercher à étudier la situation avec l'entreprise comme elle peut consister à chercher à se désengager, ce qui ne facilitera pas la tâche à la direction.

**Alternative 3 :** Le comportement du CAC est le même que dans l'alternative 2. En plus, l'idée de suggérer à la direction de mettre en forme son plan de redressement à travers les comptes prévisionnels peut aider à établir un dialogue positif avec les banquiers.

**5. Décision finale**

L'alternative 1 est à écarter car elle risque d'ébranler la confiance dans le CAC.

L'alternative 2 est appropriée et l'alternative 3 semble être la meilleure dans le cas de l'espèce, car elle préserve l'intégrité et le professionnalisme du CAC tout en suggérant une bonne méthode d'approche pour établir un dialogue constructif entre l'entreprise et ses banquiers.

**<u>Réponse à l'étude de Cas 3 :</u>**

**1) Identification du problème éthique :**

Il s'agit d'un problème de pression exercée sur le professionnel pour accepter de transformer une mission d'assistance en mission de commissariat aux comptes tout en maintenant ses prestations d'assistance à la même entreprise, ce qui le place **en situation d'incompatibilité** et d'infraction avec le nouveau code des sociétés et la loi régissant la profession.

Le cas est d'autant plus intriguant que l'argumentaire développé par l'entreprise paraît économiquement raisonnable. Mais tel qu'il est posé, le problème expose le

professionnel à un dilemme du type vous acceptez le cumul incompatible ou vous perdez la mission.

**2) Identification des parties concernées :**

Les parties concernées sont :

- l'entreprise,
- l'expert-comptable,
- la profession.

**3) Identification des hypothèses alternatives de comportement :**

**Alternative 1 :** L'expert-comptable accepte la proposition de cumuler les fonctions de commissaire aux comptes et d'assistance.

**Alternative 2 :** L'expert-comptable refuse le cumul des fonctions de commissaire aux comptes et d'assistance et accepte l'une des deux missions.

**Alternative 3 :** L'expert-comptable refuse toute autre mission autre que celle d'assistance.

**4) Appréciation des conséquences de chaque alternative :**

**Alternative 1 :** En tant que commissaire aux comptes cumulant une autre mission incompatible, il altère gravement son indépendance, son objectivité et son professionnalisme. Dans ce contexte, le comportement du CAC développe un environnement favorable aux mauvais comportements professionnels et aux erreurs. Ce faisant, il accepte d'être mis en position professionnellement très vulnérable.

**Alternative 2 :** Cette solution met le commissaire aux comptes à l'abri de la situation d'incompatibilité mais ne garantit pas la pression ultérieure de la direction pour le contraindre à cumuler des prestations d'assistance à son mandat de commissaire aux comptes.

**Alternative 3 :** L'expert-comptable maintient intact un environnement favorable à l'exercice avec un grand professionnalisme compte tenu de la culture développée par le dirigeant de l'entreprise cliente.

**5) Décision finale raisonnée et étayée :**

Le fait d'imposer un commissariat aux comptes aux petites entreprises pose un problème de coût dont l'utilité n'est pas toujours perçue. A ce titre, l'expert-comptable ne peut être insensible à l'argumentaire économique développé par la direction de l'entreprise.

Le fait de poser le problème sous cette forme compromet sérieusement le respect de l'indépendance et de l'objectivité du professionnel même si dans une première phase, la direction admet de limiter la mission au commissariat aux comptes.

Dans ce contexte, le comportement le plus approprié serait de n'accepter aucun changement de statut.

**Réponse à l'étude de Cas 4 :**

**1) Identification du problème éthique :**

Il s'agit d'un problème de **fraude fiscale** d'autant plus intégrant que l'entreprise devra emprunter pour payer l'impôt dû dans le contexte d'une réglementation qui ne semble pas équitable en raison de la courte durée de report des déficits incohérente même avec la durée de prescription (4 ans).

Le dilemme est d'autant plus préoccupant que le fait de payer l'impôt au taux plein de 35% majoré de 90% de ce montant sous forme d'acomptes provisionnels peut compromettre le redressement financier de l'entreprise.

**2) Identification des parties concernées :**

- l'expert-comptable,
- l'entreprise,
- le fisc.

**3) Identification des hypothèses alternatives de comportement :**

**Hypothèse 1 :** L'expert associe son nom à la déclaration fiscale telle que envisagée par la direction de l'entreprise.

**Hypothèse 2 :** L'expert exige pour associer son nom à la déclaration fiscale que l'entreprise supporte l'impôt conformément à la réglementation.

**Hypothèse 3 :** L'expert exige pour associer son nom à la déclaration fiscale que l'entreprise se conforme à la réglementation tout en examinant toutes les possibilités de réduire l'imposition notamment par le biais du dégrèvement physique.

**4) Appréciation des conséquences de chaque alternative :**

**Hypothèse 1 :** L'expert-comptable qui accepte d'associer son nom à une déclaration fiscale qu'il sait fausse expose sa crédibilité professionnelle vis-à-vis d'un partenaire important pour la profession : l'administration fiscale.

**Hypothèse 2 :** Cette solution préserve la crédibilité du professionnel mais ne se soucie pas d'essayer d'apporter une solution au dilemme de l'inéquité à laquelle fait face l'entreprise.

**Hypothèse 3 :** Si elle s'avère concluante, cette hypothèse concilie le souci de professionnalisme de l'expert-comptable et améliore le sort fiscal de l'entreprise, ce qui amortit le poids de l'inéquité fiscale à laquelle s'expose l'entreprise.

**5) Décision finale raisonnée et étayée :**

L'expert-comptable ne peut associer son nom à une déclaration qu'il sait sciemment fausse. Cette attitude est indispensable pour préserver sa crédibilité vis-à-vis de l'ensemble des forces du marché et notamment : l'administration fiscale, ses autres clients et même son client concerné.

Aussi, la solution la plus appropriée est-elle la troisième alternative. Si cette alternative s'avère inopérante, il convient de retenir la deuxième alternative.

**Réponse à l'étude de Cas 5 :**

**1) Identification du Problème éthique posé :**

Il s'agit d'une entreprise qui voudrait corriger son comportement fiscal en abandonnant ses pratiques de minoration des stocks antérieurs, ce qu'il convient d'encourager.

Néanmoins, la volonté des dirigeants reste marquée par leur culture antérieure puisqu'ils hésitent devant la nécessité de procéder à la correction de la situation de façon définitive.

**2) Identification des parties concernées :**

Les parties concernées sont :

- l'expert-comptable
- l'entreprise
- le fisc.

**3) Identification des hypothèses alternatives de comportement :**

**Alternative 1 :** L'expert-comptable accède à la demande de l'étalement de la régularisation.

**Alternative 2 :** L'expert-comptable exige la régularisation complète sans étalement.

**Alternative 3 :** L'expert-comptable propose de bénéficier des mesures de la loi de finances 2000 pour la gestion 2001, reconduite jusqu'au 31/12/2002, relatives à la mise à niveau des bilans.

**4) Appréciation des conséquences de chaque alternative :**

**Alternative 1 :** L'expert-comptable sacrifie sa crédibilité vis-à-vis des autorités fiscales en acceptant d'étaler la régularisation des stocks ; dans ce cas :

(1) il altère son intégrité s'il certifie les bases d'imposition qu'il sait erronées ;

(2) il peut être apprécié comme étant quelqu'un de coopératif surtout que la pratique de l'étalement de la régularisation fiscale est usitée dans le monde d'autant qu'il vaut mieux régulariser par étape que ne pas régulariser du tout.

**Alternative 2 :** Cette solution préserve la crédibilité du professionnel mais devrait normalement se faire selon la règle de la correction symétrique.

L'entreprise supportera, par conséquent, aussi bien les droits en principal que les pénalités de retard.

**Alternative 3 :** Cette solution constitue une opportunité pour l'entreprise, puisqu'elle peut régulariser sa situation pour les exercices 1999, 2000 et 2001 à des conditions avantageuses en ne payant que 50% de l'IS dû en deux tranches et sans pénalités à la condition de procéder au dépôt des déclarations rectificatives avant le 31 décembre 2002.



**5) Décision finale raisonnée :**

L'expert-comptable ne peut accepter l'étalement de la rectification de la minoration des stocks sur trois ans pour préserver sa crédibilité vis-à-vis de l'ensemble des forces du marché et notamment l'administration fiscale, ses autres clients et même son client concerné.

La deuxième solution est appropriée à défaut d'utilisation de la troisième solution qui semble la meilleure eu égard aux circonstances.

Aussi, la solution la plus appropriée est-elle la troisième alternative. A défaut de cette alternative, seule la deuxième alternative est acceptable.

**<u>Réponse à l'étude de Cas 6 :</u>**

**1) Identification du problème éthique**

Il s'agit d'un problème de comptabilité créative qui, en l'absence de principes comptables généralement admis dans un secteur d'activité, vise à satisfaire l'objectif de la direction de surévaluer l'entreprise sur le marché.

Ainsi, bien que la méthode comptable proposée n'affecte pas le résultat, elle entraîne un gonflement du chiffre d'affaires retenu comme base importante d'évaluation des entreprises du secteur.

Sur le plan de l'analyse comptable, la méthode ne donne pas une image fidèle de l'opération puisqu'elle la dénature d'une opération de vente pour le compte d'autrui (sans risque lié à la propriété du produit) en une opération d'achat en vue de la revente qui suppose que les risques importants liés à la propriété aient été transférés à l'entreprise d'enchères.

**2) Identification des parties concernées**

- l'expert-comptable,
- l'entreprise,
- le marché : les actionnaires actuels et potentiels.

**3) Identification des hypothèses alternatives de comportement**

**Alternative 1 :** L'expert-comptable donne son approbation écrite de la méthode sans réserve.

**Alternative 2 :** Le professionnel donne son approbation écrite sous réserve d'inclure une note descriptive détaillée dans les états financiers.

**Alternative 3 :** L'expert-comptable refuse d'approuver la méthode.

**4) Appréciation des conséquences de chaque alternative**

**Alternative 1 :** Il est clair que la direction cherche un avis technique qui donne une apparence d'objectivité à ses propres choix comptables. En accédant à sa demande, l'expert-comptable consolide le choix erroné de la direction et lui donne une fausse impression d'objectivité et enfreint aux principes comptables fondamentaux.

La méthode entraîne le risque d'induire en erreur les utilisateurs des états financiers.

**Alternative 2 :** Pour réduire le risque d'induire en erreur des utilisateurs des états financiers, l'expert-comptable précise que les états financiers doivent comporter une note décrivant la méthode de mesure des revenus. Si elle allège le risque d'induire en erreur les utilisateurs les plus avertis, cette alternative ne supprime pas le risque que certains utilisateurs soient induits en erreur.

**Alternative 3 :** Cette solution consistant à recommander la constatation en revenus uniquement du montant hors TVA de la commission est conforme aux principes comptables fondamentaux.

**5) Décision finale raisonnée et étayée :**

Alors que la première alternative enfreint de façon grave aux principes comptables fondamentaux, la deuxième alternative produit les mêmes effets sauf qu'elle les modère pour les utilisateurs des états financiers les plus avertis.

Compte tenu de l'importance du montant du chiffre d'affaires pour l'évaluation des entreprises du secteur, seule la troisième alternative est acceptable.

★ ★ ★ ★ ★

# Bibliographie

- BYRD, Chlala & Menard, La publication de l'information financière : Problèmes particuliers - Canada.

- Cases in accounting ethics, Centre for Accounting Ethics, Waterlo.

- Code des devoirs professionnels (CDP).

- E. Launay ; Formation du personnel à la déontologie professionnelle dans les cabinets d'expertise comptable, mémoire d'expertise comptable France, 2ème session 1987.

- ICCA, Normes d'indépendance, Canada, 2002.

- ICCA, Réforme de la formation, Grille de compétences des comptables agréés, Canada, septembre 2001.

- IFAC, Code d'éthique des professionnels comptables - traduction française de la CNCC et de l'Ordre des Experts-Comptables de France.

- L'éthique des affaires et de l'entreprise, sous la direction de Fred Seidl, éditions ESKA, Juillet 1995, Paris.

- L'expansion management review» Juin 2000 : Quand l'éthique parcourt le globe.

- Michael Gibbins et Alister K. Mason, jugement professionnel et information financière, Toronto, I.C.C.A 1989.

- Ordre des comptables agréés d'Arabie Saoudite.

- Ordre des experts-comptables de France, 57ème congrès, octobre 2002, Guide des compétences d'un cabinet d'expertise comptable.

- PricewaterhouseCoopers, Code de conduite, 2002.

- Problèmes économiques n° 2276 du 20 Mai 1992.

- Revue «Alternatives économiques» n° 13, 1er semestre 1992 : Peut-on moraliser l'économie ?

- Revue «Economie et Humanisme» n° 336, Février 1996 : Une éthique pour les acteurs de l'entreprise et n° 340, Avril 1997 : De la technique à l'éthique.

- Revue française de gestion n° 74, Juin-Juillet 1989 : Ethique et pratique de gestion.

- Robert Morereau, IFEC, Economie et comptabilité n° 212, septembre 2000.

- Sites internet :
  - aicpa.org
  - experts-comptables.fr
  - icca.ca
  - ifac.org
  - oect.org.tn

★★★★★

# Index alphabétique

(Les numéros renvoient aux pages)

## E

## V

Achevé d'imprimer en Janvier 2003 sur les presses de :
Imprimerie Reliure d'Art
Route de Mahdia Km 2.5 Z. Poudrière II N° 37
Rue N° 441 Le Coton - 3002 Sfax (TUNISIE)
Tél. : 74 439 030 - Fax : 74 238 572
Flashage : Computer House - Tél : 74 282 799

Dépôt légal : Premier trimestre 2003


Diffusion chez : Les Editions Raouf Yaïch
4, Rue Habib Maâzoun 3000 Sfax - TUNISIE
Tél. : 74 224 012 - Fax : 74 297 234
E. Mail : conseil.rcf@gnet.tn
Sites web : www.profiscal.com / www.procomptable.com